|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **1. Учетная политика организации, последовательность применения и условия изменения.**  Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. Т.о., к способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки имущества и обязательств, фактов хозяйственной деятельности; организация документооборота; порядок проведения инвентаризации; способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные методы и приемы.  Для ведения б.у. в организации формируется учетная политика, предполагающая имущественную обособленность и непрерывность деятельности организации, последовательность применения учетной политики, а также временную определенность фактов хоз. деятельности.  Учетная политика организации должна отвечать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания над формой, непротиворечивости и рациональности.  Последовательность применения учетной политики - состоит в том, что принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год.  Условия изменения учетной политики - изменение учетной политики организации может производиться в следующих условиях:  - изменение законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;  - разработка организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения б.у. предполагает более достоверное представление фактов хоз. деятельности в учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;  - существенного изменения условий деятельности. Существенное изменение условий деятельности организации может быть связано с реорганизацией, сменой собственников, изменением видов деятельности, реструктуризацией производства, значительным расширением или уменьшением объемов деятельности и т.д.  В целях обеспечения сопоставимости данных б.у. изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года (с 1 января).  Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения б.у. фактов хоз. деятельности, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации.  Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляется в порядке, предусмотренном для учетной политики.  Изменение учетной политики должно вводиться с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом его утверждения.  Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, оцениваются в денежном выражении. Оценка производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения б.у. Последствия изменения учетной политики, вызванного изменение законодательства РФ или нормативными актами по б.у., отражаются в б.у. и отчетности в порядке, предусмотренном соответствующим законодательством или нормативным актом. Если соответствующее законодательство или нормативный акт не предусматривают порядок отражения последствий изменения учетной политики, то они отражаются в б.у. и отчетности исходя из требования представления числовых показателей минимум за 2 года., кроме случаев, когда оценка денежном выражении этих последствий в отношении периодов, предшествующих отчетному, не может быть произведена с достаточной точностью.  Отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке включенных в бухгалтерскую отчетность за отчетный период соответствующих данных за период, предшествующий отчетному. Указанные корректировки отражаются в бухгалтерской отчетности. При этом никакие учетные записи не производятся. | **2. Государственное регулирование б.у. в РФ. Роль и структура положений по б.у.**  Общее методологическое руководство б.у. в РФ осуществляется Правительством РФ.  Органы, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, руководствуясь законодательством РФ, разрабатывают и утверждают в пределах своей компетенции обязательные для исполнения всеми организациями на территории РФ (Министерство финансов РФ):  - планы счетов б.у. и инструкции по их применению;  - положения (стандарты) по б.у., устанавливающие принципы, правила и способы ведения организациями учета хоз. операций, составления и представления бух. отчетности;  - другие нормативные акты и методические указания по вопросам бухгалтерского учета.  В зависимости от назначения и статуса нормативные документы можно представить в виде следующей системы:  1-й уровень: законодательные акты, указы Президента РФ и постановления Правительства, регламентирующие прямо или косвенно организацию и ведение бухгалтерского учета в организации (Гражданский Кодекс РФ, Федеральный Закон "О б.у." №129-ФЗ от 21 ноября 96 года, Налоговый Кодекс РФ);  2-й уровень: стандарты (положения) по б.у. и отчетности (в настоящее время утверждено 16 положений по б.у.)  Стандарты по б.у. представляют собой свод основных правил, устанавливающих порядок учета определенного объекта или совокупности объектов. В настоящее время Комитет по международным стандартам при ООН разработал более 30 стандартов. В соответствии с ними каждая страна разрабатывает свои национальные стандарты. В России к стандартам приравниваются важнейшие нормативные документы - положения по б.у., разрабатываемые и утверждаемые Минфином РФ.  Разработка положений (стандартов) по б.у. базируется на общепринятых методологических принципах, предусмотренных международными стандартами, и в целом структура каждого стандарта (положения) включает:  - введение (общие положения):  Во введении указывается, что данное Положение (стандарт) устанавливает методологические основы формирования в б.у. информации о конкретном объекте учета, явившемся основой этого Положения. Само положение представляет собой элемент системы нормативного регулирования б.у. в РФ и должно применяться с учетом других Положений по б.у. в соответствии с действующим законодательством. Указываются условия, на которых используется объект в учете организации (на праве собственности, хоз. ведения, оперативного управления, договора аренды и пр.). Приводится организация учета отдельных объектов, перечень которых не регулируется данным Положением в связи с тем, что их деятельность определена другими нормативными док-ми. Такое ограничение предусматривается и в отношении отдельных объектов применительно к тому месту, которое они занимают в процессе расширенного производства совокупного общественного продукта.  - определение:  В этой части Положения даются основные понятия, позволяющие однозначно понимать термины и содержание соответствующих объектов учета и их показатели. В этой части указывается так же единица б.у. конкретного объекта. Каждое положение посвящено одной теме б.у.  - содержание:  Основное содержание данного объекта и практика его применения раскрывается в последующих частях Положения (стандарта).  - необходимые пояснения (предписания), регулирующие процедуру практического применения отдельных требований, составляющих основу того или иного положения (стандарта);  - дату вступления в действие.  Разработанные положения по б.у. в значительной степени соответствуют аналогичным международным стандартам.  Роль положений:  При этом значимость российских подходов к постановке отдельных объектов учета признается даже более существенной, так как они, в отличие от международных стандартов, носят не рекомендательный, а обязательный характер.  3-й уровень: методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Минфина РФ и других ведомств;  4-й уровень: рабочие документы по б.у. самого предприятия.  1. „Учетная политика организации“. (ПБУ 1/1998)  2. „Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство“. (ПБУ 2/1994)  3. „Учет активов и обязательств, cтоимость которых выражена в иностранной валюте“. (ПБУ 3/2000)  4. „Бухгалтерская отчетность организации“. (ПБУ 4/1999)  5. "Учёт материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01)  6. „Учет основных средств“. (ПБУ 6/01)  7. „Cобытия после отчетной даты“. (ПБУ 7/1998)  8. "Условные факты хозяйственной деятельности" (ПБУ 8/01)  9. „Доходы организации“. (ПБУ 9/1999)  10. „Расходы организации“. (ПБУ 10/1999)  11. „Информация об аффилированных лицах“. (ПБУ 11/2000)  12. „Информация по сегментам“. (ПБУ 12/2000)  13. „Учет государственной помощи“. (ПБУ 13/2000)  14. „Учет нематериальных активов“. (ПБУ 14/2000)  15. „Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию“. (ПБУ 15/2001)  16. "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02 | **3. Содержание, роль и задачи бухгалтерского финансового учета.**  **Бухгалтерский Финансовый учет** представляет собой сбор сводных данных на счетах БУ, необходимых для составления фин. отчетности и выявления фин. результатов за отчетный период. Фин. учет охватывает учетную информацию, которая помимо использования ее внутри организации сообщается внешним пользователям.  Финансовый учет охватывает информацию по учету балансовых счетов: основных средств, нематериальных активов, финансовых вложений, материально-производственных запасов, денежных средств, расчетов, капитала, резервов, финансовых результатов, кредитов и займов. Информация используется не только внутри предприятия, но и внешними потребителями: акционерами и инвесторами, покупателями, поставщиками, государственными службами. Финансовый учет регламентируется нормативными документами. Отчетность (баланс, отчет о прибылях и убытках) открыта для публикации и не является коммерческой тайной.  Основными задачами бух. фин. учета является:  1. Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним и внешним пользователям.  2. Обеспечение пользователей информацией для контроля за:  - соблюдением законодательства;  - целесообразностью осуществления хоз. операций;  - наличием и движением имущества и обязательств;  - использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами, сметами.  3. Предотвращение отрицательных результатов хоз. деятельности.  4. Выявление внутрихоз-х резервов обеспечения финансовой устойчивости организации.  Роль фин. бух. учета заключается в предоставлении полезной и достоверной информации, позволяющей принимать своевременные управленческие решения, направленные на увеличение экономических выгод организации и предотвращение отрицательных результатов деятельности организаций. Внешнему пользователю фин. бух. отчетность позволяет принять решение об инвестировании организаций. В 16 веке испанский ученый Бартоломео де Салазано отметил "без бух. уч. мир был бы неуправляем, и люди не смогли бы понимать друг друга". |
| **4. Учет расчетов наличными между юридическими лицами и населением.**  В соответствии с гражданским законодательством РФ организации могут осуществлять расчеты в наличной и безналичной форме. Учреждения независимо от форм собственности и сферы деятельности обязаны хранить свободные денежные средства в учреждениях банков и между организациями расчеты производятся, как правило, в безналичном порядке через банки. Банк России устанавливает предельны размер расчетов наличными деньгами между юридическими лицами. В настоящее время предельный размер расчетов наличными между юр. лицами не может превышать 60 тыс. руб. по одной сделке.  Для осуществления расчетов наличными деньгами каждая организация должна иметь кассу и вести кассовую книгу по установленной форме. Для расчетов с населением и персоналом лимита наличных денежных средств не существует. При расчетах с населением прием наличных денег производится с обязательным применением контрольно-кассовых машин. Предприятия могут иметь в своих кассах наличные деньги в пределах лимитов, установленных банками. Всю полученную денежную наличность сверх установленных лимитов организации должны сдавать в банк. Предприятия имеют право хранить в своих кассах наличные деньги сверх установленного лимита только на оплату труда, выплату пособий и стипендий не свыше 3-х рабочих дней. Наличные деньги организация получает в банке по чекам и расходует строго на те цели, которые указаны в чеке. Выдача наличных денег под отчет на служебные командировки производится в пределах сумм причитающихся командированным лицам. Выдача денег на хоз. расходы выдается в размерах установленных руководителем организации (не более 60 тыс. руб). прием наличных денежных средств производится по приходным кассовым ордерам, подписанных гл. бухгалтером, а выдача наличных денежных средств производится по расходным кассовым ордерам ( платежным ведомостям, подписанных руководителям или гл. бухгалтером). Поступление денежных средств в кассу отражается по дебету счета 50, а расход по кредиту сч. 50"Касса". | **5. Учет кассовых операций.**  К кассовым операциям относится процесс приема, хранения, расходования наличных денежных средств и денежных документов. Ведение кассовых операций регламентируется рядом нормативных документов:  - "Порядок ведения кассовых операций в РФ". Инструкция ЦБ РФ №18 от 1.10.1993 г.  - "О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением". Закон РФ от 18.061993 г.  Согласно нормативным документам к учету кассовых операций предъявляются следующие требования:  1. Правильное и своевременное документальное оформление движения наличных денежных средств и денежных документов.  2. Контроль за сохранностью и целевым их использованием.  3. Контроль за соблюдением кассовой и расчетно-платежной дисциплины.  Первичным документом по оприходованию денежных средств в кассу является приходный кассовый ордер, форма №КО-1, в котором указывается, когда, сколько, от кого, на какие цели поступили денежные средства. Приходный кассовый ордер выписывается в бухгалтерии, подписывается гл. бухгалтером, а затем передается кассиру. Кассир проверяет правильность оформления ордера, принимает наличные деньги, подписывает ордер, заполняет квитанцию к приходному ордеру, которая выдается лицу, внесшему деньги. Приходный ордер погашается штампом "Получено".  Выдача наличных денег из кассы оформляется расходным кассовым ордером, форма № КО-2. В нем указывают, кому выданы деньги, на какие цели, какая сумма, дату, основание и подписи руководителя организации и гл. бухгалтера. Кассир обязан проверить правильность заполнения, наличие всех реквизитов и подписей руководителя и гл. бухгалтера организации. Деньги выдаются по предъявлении документа, удостоверяющего личность. Расходный кассовый ордер гасится штампом "Оплачено".  Все приходные и расходные кассовые ордера до передачи в кассу регистрируются в бухгалтерии в журнале регистрации приходных и расходных кассовых ордеров, форма № КО-3 с указанием даты, номера документа, суммы.  Ежедневно кассир записывает в кассовую книгу, фор­ма № КО-4, остаток наличных денег в кассе на начало дня, приход и расход денег по каждому приходному и расход­ному ордеру в течение дня и остаток денег на начало сле­дующего дня. Все записи в кассовой книге выполняют­ся под копирку на основном и отрывном листах. Первый экземпляр остается в кассовой книге (хранится у касси­ра), а второй, отрывной, вместе с первичными документа­ми передается в бухгалтерию и служит отчетом кассира.  Кассовая книга должна быть единственной на пред­приятии. Она должна быть прошнурована, пронумерова­на, опечатана, подписана главным бухгалтером и руко­водителем предприятия.  Кассовые документы заполняются аккуратно, без по­марок и исправлений.  Для синтетического учета кассовых операций пред­назначен основной денежный активный счет 50 «Касса».  Первичный учет кассовых операций основан на первичных документах (приходные, расходные кассовые ордера, платежные ведомости). Аналитический учет осуществляется в кассовой книге, которая ведется по приходу и расходу наличных денежных средств. Синтетический учет осуществляется в журнале-ордере №1, данные которого переносятся в гл. книгу, а из гл. книги в баланс.  Поступление денег в кассу отражается по Дт 50. В зависимости от источника поступления кредитуются счета:  - Кт 51 - с расчетного счета;  - Кт 52 - с валютного счета;  - Кт 90 - при поступлении выручки за оказанные услуги, реализованную продукцию;  - Кт 70 - возврат переплаченных сумм з. пл.;  - Кт 71- возврат подотчетными лицами неиспользованных сумм;  - Кт 91 - при продаже основных средств, прочих активов; выявленные при инвентаризации излишки наличных денежных средств.  Расходование наличных денег отражается по Кт 50 в корреспонденции со счетами:  - Дт 70 - при выплате з. пл., премий, пособий по социальному страхованию;  - Дт 71 - выдача наличных денег подотчетным лицам на служебные командировки и другие хозяйственные расходы, а также на погашение перерасходов по подотчетным суммам;  - Дт 76 - выплата депонированной з. пл., погашение кредиторской задолженности;  - Дт 69 - выдача единовременных пособий по соц. страхованию;  - Дт 51 - возврат в банк невыданной з. пл., внесение выручки от реализации продукции;  - Дт 86 - расходование из кассы суммы целевых средств;  - Дт 94 - суммы выявленных недостач наличных денег в кассе при инвентаризации. | **6. Инвентаризация кассы: порядок проведения, оформления и отражения результатов.**  Контроль за порядком образования, хранения и использования денежных средств – важнейшая задача бухгалтерии организации. Контроль осуществляется путем инвентаризации кассы, сверки расчетов, проверки соблюдения кассовой и расчетно-платежной дисциплины. **Инвентаризация кассы** проводится в сроки, установленные руководителем организации, как правило, не реже одного раза в квартал, а так же при смене кассиров. Ревизия проводится внезапно. До проверки кассовой наличности кассир должен вывести в кассовой книге остаток денежных средств. Для осуществления инвентаризации кассы приказом руководителя назначается комиссия. В комиссию входят: главбух, работник бухгалтерии, представитель общественной организации. Комиссией пересчитываются все денежные средства и другие денежные ценности, находящиеся в кассе. Остаток денежной наличности в кассе сверяют с данными учета по кассовой книге. Проверка заключается в полном полистном пересчете всех денег и денежных документов, находящихся в кассе, и сопоставлении полученного итога с остатком по кассовой книге. При обнаружении недостачи или излишка в акте проверки указывают сумму расхождения и обстоятельства его возникновения. В ходе проверки контролируют правильность записей в кассовой книге, их соответствие содержанию приходно-расходных документов, полноту оприходования денежной наличности, полученной в банке или из других источников. Результаты инвентаризации оформляются актом, который подписывается всеми членами комиссии. В условиях автоматизированного ведения кассовой книги должна проводиться проверка правильности работы программных средств обработки кассовых документов. Выявленные излишки приходуются по дебету сч. 50 "Касса" и кредиту сч. 91 "Прочие доходы и расходы". Недостачи денежных средств в кассе отражаются по кредиту счета 50 и дебету счета 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей". |
| **7. Учет денежных средств на расчетном счете.**  Организация учета денежных средств на расчетном счете осуществляется в соответствии с Положением ЦБ РФ «О безналичных расчетах в Российской Федерации», от 12 апреля 2001 г. № 2-П.  Для хранения свободных остатков денежных средств и осуществления разнообразных расчетных операций банк открывает организациям расчетный счет, номер которого проставляется во всех платежных документах.  Основанием для открытия расчетного счета в банке служат следующие документы:  1. Заявление на открытие счета.  2. Два экземпляра банковских карточек с образца­ми подписей руководителя организации и главного бухгалтера и их заместителей и оттиском печати организации.  3. Нотариально заверенные копии устава органи­зации, учредительного договора и регистрационного свидетельства.  4. Справки о постановке на учет в налоговой ин­спекции, Пенсионном фонде и Фонде обязательного ме­дицинского страхования.  Если организациям разрешено открывать несколько расчетных счетов (этот вопрос решался в различные годы по-разному), то они обязаны ежеквартально представлять в налоговую инспекцию сведения обо всех расчетных счетах.  Поступление наличных денежных средств из кассы организации в банк оформляется *объявлением на взнос наличными.* Этот документ является письменным при­казом организации банку на зачисление наличных де­нег на его расчетный счет. Его выписывают в одном экземпляре чернилами или пастой. Банк на принятые деньги выдает квитанцию.  Основанием для получения денежных средств с рас­четного счета в кассу служит *чек на получение денег наличными* (не путать с расчетным чеком). Чековые книжки организация получает в банке по письменному заявлению. Каждый лист чековой книжки состоит из корешка и чека. Оформленный чек отрывается и служит основанием для получения денег в банке, а корешок остается в чековой книжке.  В банке каждой организации открывают лицевой счет, на котором отражается движение денежных средств. На расчетном счете организации учитываются собственные средства, поэтому с позиций организации расчетный счет активный. С позиций банка расчетный счет организации пассивный, так как на нем учитыва­ются привлеченные средства.  Регулярно банк представляет организации выписку из расчетного счета с приложением оправдательных документов. По кредиту выписки отражается поступле­ние денежных средств на расчетный счет организации, по дебету - списание.  Выписка в банке обрабатывается машинным спосо­бом, поэтому поступает в организацию в закодированном виде. Для расшифровки в бухгалтерии организации имеется макет выписки. По форме исполнения выпис­ки в разных банках могут отличаться из-за различной обслуживающей техники.  После тщательной проверки каждой суммы выписки, сверки с первичными документами бухгалтер проставляет корреспонденцию счетов, отражая дебетовые записи выписки по кредиту расчетного счета, а кредитовые - по дебету расчетного счета.  Таким образом, контрольные функции выписки банка заключаются в следующем:  1. Осуществляется взаимный контроль за движени­ем средствна расчетном счете.  2. Выписка является регистром аналитического учета единственным основанием для ведения синтетичес­кого учета денежных средств на расчетном счете.  Для синтетического учета денежных средств на рас­четном счете предназначен основной денежный актив­ный счет 51 «Расчетные счета». Сальдо начальное и конечное отражает наличие денежных средств на начало и конец отчетного периода. Обороты по дебету счета показывают поступление, обороты по кредиту - списа­ние средств с расчетного счета.  Первичный учет денежных средств на расчетном счете ведется по первичным документам (платежным поручениям, требованиям, чекам, аккредитивам и пр.) Аналитический учет осуществляется по выпискам банка по дебету и кредиту сч. 51. Данные выписок банка находят своё отражение в ЖО №2, по которому осуществляется синтетический учет по расчетному счету. В свою очередь ЖО №2 является основанием для заполнения гл. книги и баланса.  При применении средств вычислительной техники результативная информация формируется в машинограм­ме «Ведомость учета денежных средств и расчетов».  Поступление денежных средств на расчетный счет отражается по Дт 51 в корреспонденции со счетами:  - Кт 62 — от покупателей за реализованную продук­цию, выполненные работы, услуги, полученные авансы в порядке предоплаты;  - Кт 50 — внесение наличных денег из кассы;  - Кт 76 — от дебиторов в погашение задолженности;  - Кт 52, 55 — с валютного и специальных счетов в банке;  - Кт 66, 67 — поступление краткосрочных и долго­срочных кредитов и займов;  - Кт 91 — полученные штрафы, пени, неустойки;  выручка от продажи активов (кроме готовой продукции);  - Кт 90 — выручка от продажи готовой продукции. Списание денежных средств с расчетного счета отра­жается по Кт 51. В зависимости от направления исполь­зования средств дебетуются следующие счета:  - Дт 68 — перечисление налогов в бюджет;  - Дт 69 — перечисление единого социального налога;  - Дт 50 — наличные деньги в кассу для выплаты заработной платы, на командировочные и хозяйственные расходы;  - Дт 60 — поставщикам за приобретенные матери­альные ценности, подрядчикам за выполненные работы, оказанные услуги, авансы, выданные в порядке предва­рительной оплаты;  - Дт 76 — разным кредиторам в порядке погаше­ния задолженности;  - Дт 66, 67 — погашение задолженности по кратко­срочным и долгосрочным кредитам и займам, кредитов для работников на индивидуальные нужды;  - Дт 91 — уплаченные штрафы, пени, неустойки за нарушение договорных обязательств. | **8. Регулирование и формы безналичных денежных расчетов в РФ.**  Денежные расчеты осуществляются организацией либо наличными деньгами, либо в виде безналичных платежей. Безналичные расчеты осуществляются в основном через банковские кредитные и расчетные операции. Безналичные расчеты осуществляются по товарным и нетоварным операциям. К товарным операциям куплю-продажу сырья, материалов, готовой продукции и т.п. К нетоварным операциям относят расчеты с коммунальными учреждениями, научно-исследовательскими организациями и т.п. Безналичные расчеты в РФ регулируются ГК РФ и положением ЦБ РФ. Формы безналичных расчетов избираются организациями самостоятельно и предусматриваются в договорах, заключаемых организациями с банками. Существуют следующие формы безналичных расчетов:  1. Платежными поручениями,  2. Платежными требованиями (инкассо),  3. Аккредитивами,  4. Чеками,  5. Векселями.  К распорядительным относятся документы, на основании которых банк осуществляет безналичные расчеты организации с другими организациями, бюджетом, органами социальной защиты и другими субъектами по по­ручению владельца расчетного счета или с его согласия.  1. *Платежное поручение —* выписывает владелец счета. Этот документ является поручением организации своему банку на перечисление указанной суммы на счет получателя.  2. *Платежное требование —* представляет собой требование поставщика к покупателю оплатить конкрет­ные товары и услуги согласно направленным в банк пла­тельщика расчетным и отгрузочным документам. Толь­ко после акцепта требования банк снимает деньги с рас­четного счета.  3. *Заявление на аккредитив —* выписывает организация и подает в свой банк. Аккредитив — это приказ банка плательщика банку поставщика оплатить отгружаемую продукцию.  4. *Расчетный чек —* денежный документ, который  содержит письменный приказ чекодателя (покупателя) банку о выплате с его расчетного счета денежных средств в сумме, указанной в чеке, определенному предъявителю.  5. *Вексель —* письменное долговое обязательство уплатить сумму денежных средств, указанную в векселе, в сроки, оговоренные вексельным обязательством.  По мере поступления указанных документов банк оформляет расчеты. Никто, кроме владельца счета, не имеет права распоряжаться средствами, числящимися на расчетном счете (за исключением принудительного списания).  В некоторых случаях банк может производить спи­сания денежных средств с расчетного счета без согласия организации. Основанием для этих операций будут яв­ляться следующие обстоятельства.  1. Распоряжение налоговой инспекции о взыскании просроченных платежей в бюджет.  2. Распоряжение органов социальной защиты о взыс­кании не внесенных в срок платежей во внебюджетные фонды.  3. Исполнительные документы народных судов.  4. Приказы Госарбитража.  5. Списание банком по собственной инициативе де­нежных средств в сумме процентов за пользование кре­дитами, сумм по просроченным кредитам.  6. Банк в безакцептном порядке оплачивает счета Энергосбыта, Теплосети, Водоканала, Электросвязи. | **9. Учет операций по специальным счетам в банке.**  На специальных счетах в банках на сч. 55 учитыва­ются денежные средства, предназначенные на целевое использование. К ним относят аккредитивы, чековые книжки, депозиты дивидендов, средства целевого финан­сирования, субсидии правительственных органов, средства на финансирование капитальных вложений и другие.  В соответствии с имеющимися средствами в составе сч. 55 открываются субсчета по усмотрению предприятия.  Счет55 «Специальные счета в банках», субсчет 1 «Аккредитивы».  **Аккредитив** - это приказ банка плательщика бан­ку поставщика оплатить отгружаемую продукцию. Ис­пользуются аккредитивы для расчетов с иногородними поставщиками. Для открытия аккредитива покупатель представляет обслуживающему его банку заявление. Каждый аккредитив открывается для расчетов только с одним поставщиком.  На основании заявления банк зачисляет денежные средства на аккредитив с различных счетов (тыс. руб.):  Дт 55/1 Кт 51, 52, 66  Покупатель направляет в банк поставщика аккреди­тив и поручает банку поставщика зачислить эти средства на расчетный счет поставщика:  Дт 60, 76 Кт 55/1  Неиспользованный аккредитив возвращается на те же счета:  Дт 51, 52, 66 Кт 55/1 Счет 55 субсчет 2 «Чековые книжки».  **Чековые книжки** используются для расчетов с одногородними поставщиками. Покупатель подает в свой обслуживающий банк заявление о выдаче чековой книж­ки и одновременно оформляет платежное поручение о депонировании средств на счете «Чековые книжки». Корреспонденция счетов:  1. Банк открывает чековую книжку:  Дт 55/2Кт 51, 52, 66  2. Чековая книжка выдается под отчет ответственно­му лицу, которое будет рассчитываться с поставщиками, транспортными организациями, с отделениями связи и различными организациями:  а) выдача чековой книжки:  Дт 71 Кт 76 субсчет «Подотчетные лица по чековым книжкам»  б) расчет с поставщиками и различными организа­циями чеками:  Дт 60, 76 Кт 55/2  в) отчет подотчетного лица:  Дт 76 Кт 71  г) возврат неиспользованных средств, закрытие че­ковой книжки:  Дт 51, 52, 66 Кт 55/2 и одновременно:  Дт 76 Кт 71  Субсчет 55/3 «Депозитные счета» может быть открыт, если организация вкладывает денежные средства в сбе­регательные сертификаты.  1. Приобретение депозитных сертификатов:  Дт 55/3 Кт 51  2. Начислены доходы по сертификату:  Дт 55/3 Кт 91  3. Погашение депозитного сертификата:  Дт 51 Кт 55/3  Средства, предназначенные на целевые мероприятия, могут учитываться на субсчете 4 «Прочие счета».  1. Поступление средств целевого финансирования на проведение специальных мероприятий, например, на охрану природы, проведение научной конференции (тыс. руб.):  Дт 55/4 Кт 86  2. Использование средств целевого финансирования:  - на расчеты с различными организациями:  Дт 60, 76 Кт 55/4  - на выплату заработной платы работникам:  Дт 50 Кт 55/4  Дт 70 Кт 50  - перечисление на расчетный счет:  Дт 51 Кт 55/4  3. Сумма целевого финансирования относится на внереализационные доходы:  Дт 86 Кт 91  Синтетический учет средств на специальных счетах в банках ведут в ЖО №3 на основании выписок банка. |
| **10. Аккредитивная форма расчетов и учет операций.**  Аккредитив представляет собой условное денежное обязательство, принимаемое банком по поручению плательщика, произвести платежи в пользу получателя средств по предъявлении последним док-тов, соответствующих условиям аккредитива, или предоставить полномочия другому банку произвести такие платежи. Аккредитивы могут быть покрытые (депонированные и непокрытые (гарантированные), отзывные и безотзывные. Покрытый (депонированный) аккредитив открывается за счет средств плательщика, непокрытый (гарантированный) открывается за счет гарантии банка.  Отзывный аккредитив может быть изменен или отменен банком на основании письменного распоряжения плательщика без согласования с получателем.  Безотзывный аккредитив может быть отменен только с согласия получателя средств.  Аккредитив предназначен для расчетов с одним получателем средств.  Порядок расчетов по аккредитиву устанавливается по договору. Допускаются частичные платежи по аккредитиву. При заполнении бланка аккредитива плательщик обязан указать вид аккредитива, условие оплаты аккредитива с акцептом или без акцепта, № счета, открытый исполняющим банком для депонирования средств, срок действия аккредитива с указанием даты его закрытия, полное и точное наименование документов, по которым производится платеж по аккредитиву, наименование товаров, для оплаты которых открывается аккредитив. Закрытие аккредитива производится:  - По истечении срока аккредитива;  - На основании заявления получателя средств об отказе от дальнейшего использования аккредитива;  - По распоряжению плательщика о полном или частичном отзыве аккредитива.  На основании заявления банк зачисляет денежные средства на аккредитив с различных счетов (тыс. руб.):  Дт 55/1 Кт 51, 52, 66  Покупатель направляет в банк поставщика аккреди­тив и поручает банку поставщика зачислить эти средства на расчетный счет поставщика:  Дт 60, 76 Кт 55/1  Неиспользованный аккредитив возвращается на те же счета:  Дт 51, 52, 66 Кт 55/1 | **11. Учет расчетов чеками.**  Чек - это ценная бумага, содержащая безусловное распоряжение чекодателя банку, произвести платеж, указанной в нем суммы чекодержателю.  Порядок и условия использования чеков в платежном обороте регулируются ГК РФ, а в части, им не урегулированной, другими законами и устанавливаемыми в соответствии с ними банковскими правилами.  Чек оплачивается плательщиком за счет денежных средств чекодателя.  Чекодатель не вправе отозвать чек до истечения установленного срока для его предъявления к оплате.  Представление чека в банк, обслуживающий чекодержателя, для получения платежа считается предъявлением чека к оплате.  Плательщик по чеку обязан удостовериться всеми доступными ему способами в подлинности чека. Порядок возложения убытков, возникших вследствие оплаты плательщиком подложного, похищенного или утраченного чека, регулируется законодательством.  Бланки чеков являются бланками строгой отчетности и учитываются в банках на внебалансовом счете N 91207 "Бланки строгой отчетности".  Для осуществления безналичных расчетов могут применяться чеки, выпускаемые кредитными организациями.  Чеки кредитных организаций могут использоваться клиентами кредитной организации, выпускающей эти чеки, а также в межбанковских расчетах при наличии корреспондентских отношений.  Чеки, выпускаемые кредитными организациями, не применяются для расчетов через подразделения расчетной сети Банка России.  Чек должен содержать все обязательные реквизиты, установленные Гражданским кодексом Российской Федерации, а также может содержать дополнительные реквизиты, определяемые спецификой банковской деятельности и налоговым законодательством. Форма чека определяется кредитной организацией самостоятельно.  Внутрибанковские правила проведения операций с чеками, должны предусматривать:  - форму чека, перечень его реквизитов (обязательных, дополнительных) и порядок заполнения чека;  - перечень участников расчетов данными чеками;  - срок предъявления чеков к оплате;  - условия оплаты чеков;  - ведение расчетов и состав операций по чекообороту;  - бухгалтерское оформление операций с чеками;  - порядок архивирования чеков.  Корреспонденция счетов:  1. Банк открывает чековую книжку:  Дт 55/2Кт 51, 52, 66  2. Чековая книжка выдается под отчет ответственно­му лицу, которое будет рассчитываться с поставщиками, транспортными организациями, с отделениями связи и различными организациями:  а) выдача чековой книжки:  Дт 71 Кт 76 субсчет «Подотчетные лица по чековым книжкам»  б) расчет с поставщиками и различными организа­циями чеками:  Дт 60, 76 Кт 55/2  в) отчет подотчетного лица:  Дт 76 Кт 71  г) возврат неиспользованных средств, закрытие че­ковой книжки:  Дт 51, 52, 66 Кт 55/2 и одновременно:  Дт 76 Кт 71 | **12. Учет денежных переводов в пути.**  Некоторые организации не могут сдавать денежную наличность в течение рабочего дня в обслуживающий их банк. В этом случае организация в соответствии с заключенным договором вносит подготовленную денежную наличность в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отправлений, как правило, через инкассаторов банка или отделения связи. В период с момента передачи денежных средств инкассаторам или непосредственно кредитным организациям или почтовым отделениям сданные денежные средства учитываются на активном синтетическом счете 57 «Переводы в пути». Основанием для принятия денежных средств к учету по счету 57 являются квитанции кредитной организации, почтового отделения, копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам и др.  К денежным средствам в пути (переводам) относятся наличные денежные средства, внесенные в банк или  почтовое отделение для зачисления на счета организа­ций. но еще не зачисленные по назначению. Основани­ем для принятия на учет переводов в пути являются квитанции учреждений банков, почтовых отделений и ж: пни сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторами банка.  На сч. 57 учитывается также рублевое покрытие валютных средств, направленных предприятием на обязательную продажу и покупку валюты.  ***Пример 1.*** Инкассатор сдал деньги в банк (тыс. руб.):  Дт 57 Кт 50, 71  При поступлении выписки банка списываются пере­воды в пути:  Дт 51 Кт 57  ***Пример 2.*** Отправлен почтовый перевод в оплату за товары:  Дт 57 Кт 50  Получены товары:  Дт 41 Кт 57 |
| **13. Учет денежных документов и бланков строгой отчетности.**  Если на предприятии кроме наличных средств в кассе учитываются и денежные документы, необходимо открыть соответствующий субсчет.  К денежным документам относят марки государственных пошлин и сборов, почтовые марки, оплаченные, но не выданные авиабилеты, талоны на общественное питание, проездные билеты, почтовые конверты, лотерейные билеты, путевки в дома отдыха и санатории, извещения о денежных переводах, не поступивших на счета в банке или в кассу, и др. Акционерные общества могут учитывать в составе денежных документов собственные акции, выкупленные у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования.  Например, на предприятии открыты субсчета по сч. 50 "Касса" (операционной кассы нет)  Сч. 50/1 "Касса организации";  Сч. 50/2 "Денежные документы".  Денежные документы хранятся обычно в кассе организации и учитываются на специальном синтетическом счете такого же наименования. Аналитический учет этих ценностей ведется по их видам. Оплаченные путевки в санатории, пансионаты и т.п. отражают бухгалтерской записью:  Дт сч. Денежных документов  Кт сч. Расчетного счета или Кассы - на сумму оплаты путевок.  При выдаче путевок персоналу бесплатно или с частичной оплатой делают запись:  Дт сч. Кассы - на сумму платежа  Дт сч. Нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) (субсчет "Фонды потребления") - на суммы, оплачиваемые за счет организации  Кт сч. Денежных документов.  Выкуп акционерным обществом у акционера принадлежащих ему акций фиксируется записью:  Дт сч. Денежных документов  Кт сч. Кассы, Расчетного счета  Аннулирование выкупленных акционерным обществом собственных акций отражается по кредиту счета Денежных документов и дебету счета Уставного капитала после выполнения предусмотренных законодательством процедур.  ***Пример 1.*** На предприятии купили почтовые марки и конверты:  Дт 50/2 Кт 50/1  Списали стоимость марок и конвертов:  Дт 26 Кт 50/2  ***Пример 2.*** Поступила путевка в дом отдыха от органов социальной защиты (или других организаций):  Дт 50/2 Кт 69/1,76  Стоимость путевки оплачена с расчетного счета:  Дт 69/1, 76 Кт 51  Выдали путевку работнику:  а) работник оплатил полностью стоимость путевки  Дт 50/1 Кт 50/2  б) другой вариант — работник оплатил 50 % сто­имости путевки, вторую половину стоимости организация списала за счет нераспределенной прибыли  Дт50/1  Дт 84  Кт 50/2  в) третий вариант — путевка выдана работнику бесплатно  Дт 84 Кт 50/2  Бланки строгой отчетности учитываются строго по номерам (товаро-транспортные накладные, талоны, квитанции, трудовые книжки) по условной оценке. Выдача осуществляется строго под отчет. Испорченные бланки строгой отчетности списываются актом по конкретным номерам. В каждом таком бланке пишется слово "Испорчен". | **14. Учет расчетов с подотчетными лицами.**  К подотчетным лицам относятся работники предпри­ятия, получившие денежные суммы (аванс) или чековую книжку под отчет для предстоящих расходов, а также работники, которые обязаны отчитаться за полученную выручку наличными деньгами, - продавцы, заведую­щие столовыми, буфетчики и т. п. На предприятии дол­жен быть утвержденный список подотчетных лиц.  Выдача денег под отчет оформляется расходным кас­совым ордером или платежным поручением на пере­числение денег за пределы организации.  Расходование подотчетных сумм может осуществ­ляться по следующим направлениям: командировочные, хозяйственные и расходы, связанные с получением и отгрузкой продукции.  Независимо от целевого назначения полученных сумм подотчетное лицо обязано представить в течение трех дней после завершения работы авансовый отчет с при­ложением оправдательных документов.  Для подтверждения командировочных расходов пред­ставляются командировочное удостоверение, проездные билеты, квитанции гостиниц, письменный отчет о ко­мандировке.  При хозяйственных расходах прилагаются счета на покупку товарно-материальных ценностей, квитанции, накладные, акты и другие документы.  Авансовый отчет проверяется бухгалтером, утвержда­ется руководителем предприятия и служит основанием для списания израсходованных сумм.  Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - основ­ной расчетный активный. Сальдо может быть и кредито­вым, оно отражает кредиторскую задолженность организа­ции перед подотчетным лицом в случае перерасхода по­лученных сумм. Синтетический и аналитический учет расчетов с подотчетными лицами ведут в журнале-ордере № 7 на основании отчетов кассира и авансовых отчетов.  С 1 января 2002 года для возмещения командировоч­ных расходов применяются следующие нормативы: су­точные — 100 руб., квартирные при предъявлении сче­та гостиницы — не более 550 руб., без предъявления сче­та — 12 руб.  ***Пример 1.*** Типовые операции по учету расчетов с командированными лицами (руб.).  1. Главный бухгалтер предприятия получил деньги для командировки в областной центр на инструктивное совещание по составлению годового отчета:  Дт 71 Кт 50 — 1600  2. По завершении командировки главный бухгал­тер представил авансовый отчет с оправдательными документами:  - проездные билеты туда и обратно — 230;  - счет гостиницы за проживание (4 дня х 200 руб.) — 800;  - командировочное удостоверение, подтверждаю­щее нахождение в командировке (5 дней х 100 руб.) — 500.  Итого сумма командировочных расходов — 1530. Из суммы расходов на проезд и найма жилого поме­щения (230 + 800 == 1030) выделяется НДС уплачен­ный — 16,67% (1030 х 16,67% = 171,7):  Дт 26 — 1358,3  Дт 19 — 171,7  Кт71 — 1530  3. Главный бухгалтер возвратил в кассу неиспользо­ванную сумму аванса:  Дт 50 Кт 71—70  4. Если подотчетное лицо не вернуло в установлен­ном порядке неиспользованную сумму, составляются следующие корреспонденции счетов:  а) отражается недостача: Дт 94 Кт 71 — 70  б) удержание из заработной платы подотчетного лица: Дт 70 Кт 94 — 70  в) если нет возможности удержать сумму из зара­ботной платы, ее относят на расчеты по возмещению ма­териального ущерба:  Дт 73/2 Кт 94 — 70  5. При перерасходе полученной суммы (например, в авансовом отчете указана сумма 1630) возникает креди­торская задолженность организации перед главным бух­галтером в сумме 100 (1630-1530). Возврат перерасхо­да командированному лицу:  Дт 71 Кт 50 — 100  В этом случае уменьшается кредиторская задолжен­ность предприятия перед подотчетным лицом (сч. 71 — пассивный).  ***Пример 2.*** Корреспонденция счетов по учету расче­тов с продавцами продукции (тыс. руб.).  1. Отражается отпуск готовой продукции по факти­ческой себестоимости:  Дт 90 Кт 43 — 6  2. Получена выручка по ценам реализации, включая НДС — 2:  Дт 71 Кт 90 — 12  3. Отражается НДС полученный:  Дт 90 Кт 68 — 2  4. Поступление выручки в кассу:  Дт 50 Кт 71 — 12  ***Пример* 3.** Отражение использования полученных средств на хозяйственные расходы (тыс. руб.).  1. Подотчетное лицо получило наличные деньги в кассе:  Дт71 Кт 50 — 3  2. Приобретены материалы на рынке:  Дт 10 Кт 71 — 3 | **15. Журнал-ордер №7. Содержание и порядок ведения.**  При журнально-ордерной форме главная книга организаций формируется на основании данных синтетического учета журналов-ордеров, которые ведутся по Кт бух. счетов. Журнал-ордер №7 предназначен для отражения операций по сч. 71 "Расчеты с подотчетными лицами", его особенностью является то, что в нем ведется не только синтетический учет по сч. 71, но и аналитический в разрезе подотчетных лиц. Данные в ЖО №7 заносятся с отчета кассира и с авансовых отчетов, которые служат первичными документами для составления этого ордера. В ЖО №7 отражается сальдо на начало месяца по счету 71 в разрезе подотчетных лиц с указанием даты возникновения задолженности как дебиторской, так и кредиторской. На основании отчетов кассиров и справок бухгалтера в Дт сч. 71 разносятся операции по выдаче денежных средств подотчетным лицам об оплате задолженности по авансовым отчетам и об удержании подотчетных сумм из заработной платы работников. На основании авансовых отчетов разносятся операции по Кт сч. 71 по командировочным расходам, по использованию подотчетных сумм на хоз. нужды и подготовку кадров. Авансовые отчеты нумеруются и отражаются в ЖО по порядку номеров. В конце месяца по ЖО №7 выводится конечное сальдо в разрезе подотчетных лиц, которое сверяется с данными главной книги. Сальдо по сч. 71 может быть как дебетовым, так и кредитовым. По дебету отражается задолженность подотчетных лиц по полученным денежным лицам, по Кт сч. 71 отражается задолженность организации по авансовым отчетам, предоставленными подотчетными лицами.  Использованные документы после регистрации в ЖО сшиваются в пачку и хранятся вместе с ЖО в отдельной папке. Такой порядок упрощает выявление и исправление ошибок. Итоговые данные ЖО №7 не нуждаются в дополнительной группировке и обобщении и поэтому сразу по окончании отчетного месяца записываются в главную книгу по Кт сч. 71. ЖО №7 подписывает лицо, составившее его и составившее. Вторую подпись в ЖО проставляет бухгалтер, который разнес кредитовые обороты в главную книгу. |
| **16. Учет расчетов по договорам доверительного управления.**  Договор доверительного управления имуществом регулирует отношения между тремя сторонами: учредителем управления, доверительным управляющим и выгодоприобретателем.  Учредитель управления - это организация или физическое лицо, передающее другой стороне любое имущество в доверительное управление на определенный срок.  Доверительный управляющий - это организация (физтческое лицо), принимающая имущество в доверительное управление и обязующаяся в течение оговоренного срока управлять этим имуществом в интересах учредителя управления либо выгодоприобретателя.  Выгодоприобретатель - это организация (физическое лицо), получающая доходы от имущества, находящегося в доверительном управлении. Выгодоприобретатель может быть учредителем либо иной организацией (физическим лицом).  Объектами доверительного управления могут быть предприятия и другие имущественные комплексы, отдельные объекты, относящиеся к недвижимому имуществу, ценные бумаги, права, удостовереннные бездокументарными ценными бумагами, исключительные права и другое имущество.  Имущество, переданное в доверительное управление, остается собственностью учредителя управления. Это имущество обособляется от другого имущества учредителя управления, а также имущества доверительного управляющего. У доверительного управляющего оно отражается на отдельном балансе, и по нему ведется самостоятельный учет. Для расчетов, связанных с доверительным управлением, открывается отдельный банковский счет.  При прекращении договора доверительного управления имущество, находящееся в доверительном управлении, возвращается учредителю управления, если договором не предусмотрено иное.  Для учета операций по договору доверительного управления имуществом используют счет 79 "Внутрихозяйственные расчеты", субсчет 3 "Расчеты по договору доверительного управления имуществом".  *Учет у учредителя доверительного управления.*  Переданное в доверительное управление имущество оценивают по балансовой стоимости на дату вступления договора в силу. Стоимость переданного имущества отражают по дебету счета 79 "Внутрихозяйственные расчеты"/3 "Расчеты по договору доверительного управления имуществом", и кредиту счетов 01 "Основные средства", 04 "Нематериальные активы", 58 "Финансовые вложения" и др. Суммы амортизации по переданным основным средствам и нематериальным активам списывают в Дт сч. 02 "Амортизация основных средств" и 05 "Амортизация материальных активов" с Кт счета 79/3. Начисление дохода учредителю управления отражается по дебету сч. 79/3 и Кт сч. 91 "Прочие доходы и расходы".  *Учет доверительного управляющего.*  Доверительный управляющий должен обеспечить самостоятельный учет операций по каждому договору, обособленный от операций, связанных с имуществом доверительного управляющего. Для каждого договора доверительного управления открывается отдельный субсчет "Расчеты по договору доверительного управления имуществом" к счету 79 "Внутрихозяйственные расчеты", внутри которого по каждому договору ведется аналитический учет а разрезе учредителя управления и выгодоприобретателя.  Имущество, полученное от учредителя, отражается по Дт соответствующих счетов имущества (01, 04, 58 и др.) и Кт сч. 79 "Внутрихоз. Расчеты"/3, по балансовой стоимости учредителя на дату вступления договора в силу. Одновременно на сумму начисленной амортизации кредитуют счета 02 и 05 и дебетуют счет 79/3.  *Учет у выгодоприобретателя.*  Причитающаяся выгодоприобретателю прибыль учитывается у него по Дт 79/3 и Кт 91 "Прочие доходы и расходы" как внереализационные доходы.  Поступившие денежные средства отражаются по Дт сч. Учета денежных средств и Кт счета 79.  Причитающиеся выгодоприобретателю суммы возмещения упущенной выгоды отражаются по Дт счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и Кт сч. 91 "Прочие доходы и расходы". При получении денежных средств и кредитуют счет 76.  Выгодоприобретатель представляет бух. отчетность о своей деятельности с учетом финансовых результатов, полученных по договору доверительного управления имуществом, в общеустановленном порядке. | **17. Учет расчетов с поставщиками и подрядчиками.**  К поставщикам относятся организации, у которых предприятия приобретают материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг (отпуск электроэнергии, пара, воды, газа и др.) и выполняющие разные работы (капитальный и текущий ремонт основных средств и др.).  Расчеты с поставщиками и подрядчиками осуществляются после отгрузки ими товарно-материальных ценностей, выполнения работ или оказания услуг либо одновременно с ними с согласия организации или по ее поручению.  Без согласия организации в безакцептном порядке оплачиваются требования за отпущенный газ, воду, тепловую и электрическую энергию, выписанные на основании показателей измерительных приборов и действующих тарифов, а так же за канализацию, пользование телефоном, почтово-телеграфные услуги и т.д.  В настоящее время организации сами выбирают форму расчетов за поставленную продукцию или оказанные услуги.  Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчика­ми» - основной расчетный пассивный. По кредиту от­ражается задолженность предприятия перед поставщи­ками по неоплаченным счетам, по дебету — уменьше­ние кредиторской задолженности при оплате счетов поставщиков. Сальдо по сч. 60 может быть дебетовым в случае предоплаты поставщикам. В балансе сальдо по сч. 60 показывается в развернутом виде. Синтетический учет расчетов ведут в журнале-ордере № 6, аналитичес­кий учет — во вспомогательных ведомостях по каждо­му поставщику.  Для записей операций по кредиту счета 60 основа­нием являются платежные требования поставщиков, счета-фактуры, акты выполненных работ подрядчиком, железнодорожные накладные, спецификации. Все пред­приятия обязаны вести журнал учета полученных сче­тов-фактур и книгу покупок, предназначенную для реги­страции счетов-фактур в целях определения суммы НДС, предъявляемой к возмещению.  Операции по дебету счета отражаются на основании данных платежных документов: платежных поручений, платежных требований, аккредитивов, чеков, векселей выданных.  ***Пример 1.*** У поставщика приобретены материалы. В счете-фактуре поставщика указано (тыс. руб.) отпускная стоимость — 40 НДС 20% — 8 Итого к оплате — 48 1. Оприходуются материалы по цене приобретения:  Дт 10 — 40 Дт 19 — 8 Кт 60 — 48  2. Оплата счета поставщика:  Дт 60 Кт 51, 55, 66, 67 — 48  3. Одновременно списывается НДС, уплаченный к возмещению из бюджета:  Дт 68 Кт 19 — 8  ***Пример 2.*** Обслуживающие организации оказали ус­луги предприятию на сумму 5 тыс. руб. (в том числе НДС).  1. Отражаются услуги подрядчиков:  Дт 20, 23, 25, 26 Кт 60 — 5  2. Оплата счетов подрядчиков:  Дт 60 Кт 50, 51, 52, 55, 66, 67—5  3. НДС уплаченный:  Дт 68 Кт 19 — 0,83  ***Пример* З.** Поставщику по условиям договора в счет будущих поставок выдан аванс — предварительная оп­лата. Учет расчетов ведут на сч. 60 субсчет «Расчеты по авансам выданным» (тыс. руб.).  1. Поставщику выдана предоплата:  Дт 60 субсчет «Расчеты по авансам выданным» Кт 51 — 20  2. Поступили от поставщика материалы:  Дт 10 — 15 Дт 19 — 3 Кт 60 — 18  3. Списывается НДС на возмещение из бюджета:  Дт 68 Кт 19 — 3.  4. Засчитывается аванс в сумме 18:  Дт 60 Кт 60 субсчет «Расчеты по авансам выдан­ным» — 18.  5. Возврат неиспользованного аванса — 2:  Дт 51 Кт 60 субсчет «Расчеты по авансам выдан­ным» - 2.  В современных экономических условиях при рас­стройстве денежного обращения увеличивается риск неплатежей. Поэтому поставщики требуют предоплату. Но предварительная оплата связана с использованием средств покупателя в обороте поставщика и не выгодна покупателям.  Наиболее гибкой, оперативной, обеспечивающей ук­репление платежной дисциплины, является вексельная форма расчетов. Различают векселя коммерческие и фи­нансовые. Мы рассматриваем векселя коммерческие, т. е. их использование при расчетах за продукцию, това­ры, услуги.  При использовании коммерческого векселя необходи­мо установить, кем является наше предприятие: вексе­ледателем, векселедержателем или третьим лицом.  При расчетах с поставщиками векселя выданные учитываются на сч. 60 на отдельном субсчете (мы — векселедатели).  ***Притер 4.*** Предприятие приобрело материалы на сум­му 3000 руб., из которых 1000 руб. оплачено с расчетно­го счета» а на 2000 руб. поставщику выдан вексель (руб.).  1. Оприходование материалов:  Дт 10 — 2500 Дт 19 — 500 Кт 60 — 3000  2. Оплата с расчетного счета:  Дт60 Кт 51 — 1000  На сч. 60 субсчет «Векселя выданные» числится кре­диторская задолженность в сумме 2000 руб.  3. Списание НДС уплаченного на возмещение из бюджета (по оплаченной сумме 1000 руб.):  Дт 68 Кт 19 — 167  4. При наступлении срока оплаты векселя денежные средства перечисляются поставщику с расчетного счета:  Дт 60 субсчет «Векселя выданные» Кт 51 — 2000.  5. Списание НДС при оплате векселя:  Дт 68 Кт 19 — 333  **Пример 5.** Предприятие выдало вексель поставщи­ку, а он перевел вексель третьему лицу, которое дало со­гласие на оплату. Переводной вексель поставщика — в сумме 4000 руб., в том числе: отпускная цена материа­лов — 3,200 руб., НДС 20% — 640 руб., процент по ком­мерческому кредиту — 160 руб.  1. Оприходование материалов:  Дт 10 — 3200 Дт 19 — 640 Кт 60 — 3840  2. Переводной вексель поставщика — плата за счет коммерческого кредита, предоставленного третьим лицом:  Дт 60 — 3840  Дт91 — 160  Кт 66, 67 субсчет «Векселя выданные» — 4000.  3. Списание НДС на возмещение из бюджета при оплате задолженности поставщику за материалы:  Дт 68 Кт 19 — 640  4. При наступлении срока оплаты отражается пога­шение задолженности по кредиту:  Дт 66, 67 субсчет «Векселя выданные» Кт 51 — 4000 | **18. Журнал-ордер №6: содержание и порядок ведения.**  Организации, осуществляющие б.у. по единой журнально-ордерной форме счетоводства ведет его в зависимости от отраслевой принадлежности с применением регистров согласно перечню типовых форм. При этом организации могут самостоятельно приспосабливать применяемые журналы- ордера к специфике своей деятельности при соблюдении общих методологических принципов установленных положением о б.у. и отчетности в РФ. Согласно общим методологическим принципам 6 ЖО ведется по Кт сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". К ЖО № 6 ведется несколько ведомостей: 6-С - ведомость учета неотфактурованных поставок, 6А-С ведомость учета материалов в пути.  ЖО № 6 ведется в разрезе поставщиков и подрядчиков по предъявленным документам, поэтому ЖО содержит в себе не только синтетическую, но и аналитическую информацию. Данные ЖО № 6 сверяются с книгой покупок, а кредитовые обороты разносятся в главную книгу. По данным ЖО № 6 составляются акты сверок расчетов с поставщиками и подрядчиками. Первичные документы отражаются в ЖО № 6 по порядку номеров. В конце месяца вместе с ЖО подшиваются в отдельную папку.  Для отражения по Кт сч. 60 первичными документами служат счета-фактуры, транспортные и ж\д накладные, акты выполненных работ предоставленных услуг. Оплата по Дт сч. 60 разносится с выписок банков с отчетов кассира, сводных регистров проведенных взаимозачетов и др. документов. Неотфактурованные поставки отражаются в ведомости 6-С по факту поступления материалов, по которым не предъявлены счета-фактуры. Неотфактурованные поставки отражаются по договорной стоимости. При поступлении счетов-фактур по неотфактурованным поставкам бух. записи по ведомости 6-С сторнируются, а в ЖО № 6 отражается поступление материальных ценностей на основании счетов-фактур.  В конце месяца по каждому контрагенту выводится итоговое сальдо, которое считается с учетом сальдо начального и дебетовых и кредитовых оборотов за месяц в разрезе каждого поставщика и подрядчика. Кроме того, кредитовое сальдо расписывается в разрезе счетов-фактур по датам возникновения. Дебетовое сальдо расписывается в разрезе платежных документов также по датам возникновения. Т.о. ЖО № 6 является учетным регистром, по которому можно проследить всю историю возникновения долга по каждому поставщику и подрядчику. После закрытия ЖО бухгалтер, составивший его, ставит свою подпись и дату закрытия. При занесении кредитовых оборотов в главную книгу по счету 60 в ЖО № 6 ставится подпись бухгалтера, разнесшего эти обороты в главную книгу. |
| **19. Учет расчетов с покупателями и заказчиками.**  При реализации продукции, работ, услуг, материаль­ных ценностей, основных средств предприятия вступают в расчетные взаимоотношения с покупателями и заказ­чиками. Для учета расчетов с ними применяется основ­ной расчетный активный счет 62 «Расчеты с покупате­лями и заказчиками». На дебете счета отражается начис­ление дебиторской задолженности при предъявлении счетов покупателям, на кредите — погашение задолжен­ности при поступлении платежей от покупателей. В слу­чае предоплаты может возникнуть кредиторская задол­женность предприятия перед покупателями и тогда саль­до на сч. 62 — кредитовое.  Синтетический и аналитический учет расчетов с по­купателями и заказчиками тесно связан с учетом реа­лизации и отражается в журнале-ордере № 11 и ведомо­стях к нему.  Основанием для начисления задолженности покупа­телей (дебетовые обороты) служат платежные документы, представленные предприятием за проданные продукцию, основные средства, прочие активы — платежные требо­вания, а также поступившие от покупателей аккредити­вы, чеки. Списание дебиторской задолженности по Кт 62 производится на основании выписок банка из расчетно­го счета с прилагаемыми копиями расчетных документов.  Согласно правилам предприятия при расчетах с по­купателями ведут журнал учета выставленных счетов-фактур. В книге продаж регистрируются счета-фактуры с указанием суммы НДС.  **Пример 1.** Предприятие реализует покупателям готовую продукцию (тыс. руб.).  1. Отражается отпуск продукции по фактической  себестоимости:  Дт 90 Кт 43 — 20  2. Предъявлен счет покупателю:  Стоимость продукции по отпускным ценам предпри­ятия — 25  НДС 20% — 5 Итого к оплате — 30 Дт 62 Кт 90 — 30  3. Одновременно отражается НДС полученный:  Дт90 Кт 68 — 5  4. Сумма НДС полученного подлежит перечислению в бюджет за минусом НДС, уплаченного за материалы, использованные на изготовление этой продукции:  Дт 68 Кт 51 — 3 (5-2)  5. Поступление платежей от покупателей:  Дт 50, 51 Кт 62 — 30  ***Пример 2.*** Ремонтные мастерские предприятия ока­зали услуги заказчику по ремонту оборудования (руб.).  1. Отпуск услуг заказчику по фактической себестои­мости: Дт 90 Кт 23 — 5000  2. Предъявлен счет заказчику:  Отпускная стоимость услуг — 6000 НДС 20% — 1200 Итого к оплате — 7200 Дт 62 Кт 90 — 7200  3. Одновременно отражается НДС полученный:  Дт 90 Кт 68 — 1200  4. Поступил платеж от заказчика:  Дт 50, 51 Кт 62 — 7200  При получении предварительной оплаты в счет будущей поставки продукции кредиторская задолженность предприятия перед покупателем отражается на сч. 62 субсчете «Расчеты по авансам полученным».  ***Пример 3.***  1. Получен аванс от покупателя в счет будущей реа­лизации продукции (тыс. руб.):  Дт 51 Кт 62 субсчет «Расчеты по авансам получен­ным» -12  2. Одновременно отражается НДС полученный. Сум­ма определяется расчетным путем:  12 х 16,67% = 2  Дт 62 субсчет «Расчеты по авансам полученным»  Кт 68 — 2.  3. Отгружена продукция покупателю по фактической себестоимости:  Дт 90 Кт 43 — 13  4. Отражается задолженность покупателя согласно предъявленному счету:  Отпускная стоимость продукции — **15** НДС 20% — 3 Итого к оплате — 18 Дт 62 Кт 90 — 18  5. Списание аванса полученного:  Дт 62 субсчет «Расчеты по авансам полученным»  Кт62 — 12  6. После отгрузки продукции и окончательному рас­чету по ранее полученному авансу уточняются записи по НДС полученному:  а) обратная запись по НДС (операция 2):  Дт 68 Кт 62 субсчет «Расчеты по авансам получен­ным» — 2;  б) восстановительная запись НДС полученного (опе­рация 4):  Дт90 Кт 68 — 3  7. Поступил платеж от покупателя в сумме непога­шенной задолженности:  Дт 51 Кт 62 — 6  Векселя, полученные от покупателей и заказчиков, отражают дебиторскую задолженность и учитываются на отдельном субсчете сч. 62. Аналитический учет вексе­лей ведут по видам: векселя, срок оплаты которых еще не наступил; векселя, учтенные (дисконтированные) бан­ком; векселя, не оплаченные в установленный срок.  ***Пример 4.*** Согласно предъявленному счету за отгру­женную продукцию отражается вексель, полученный от покупателя на сумму 15 тыс. руб., в т. ч. НДС 20% — 2,5 тыс. руб.  1. Предъявлен счет покупателю, получен вексель:  Дт 62 субсчет «Векселя полученные» Кт 90 — 15  2. Одновременно отражается НДС полученный:  Дт 90 Кт 68 — 2,5  3. Оплата векселя:  Дт 51 Кт 62 субсчет «Векселя полученные» — 15  4. Если по полученному векселю предусмотрен про­цент (например, 10%), то по мере погашения задолжен­ности процент относится на доходы предприятия:  Дт 51 -16,5 Кт 62 — 15,0  Кт 91 — 1,5 | **20. Оформление и учет расчетов путем взаимозачетов встречных требований.**  В процессе хоз. деятельности часто бывает, что организация вступает во взаимоотношения со своими партнерами и контрагентами, которые не только оказывают им услуги (поставку продукции), но и потребляют услуги (продукцию) этой же организации. Т.о. контрагенты становятся как кредитором, так и дебитором в одном лице. По поставленной им продукции (товарам, услугам) являются кредитором, по потребленной продукции (работам услугам) - дебитором. Указанные расчеты возникают в результате разных договорных отношений. Учитывая, что у сторон есть взаимные обязательства по оплате товаров (работ, услуг) они могут в соответствии с ГК РФ провести зачет взаимных требований. Зачет возможен только по однородным требованиям, т.е. если организация должна поставить товар, а ей, в свою очередь, должны деньги, то зачет не возможен (товар нельзя засчитывать на деньги). Зачет может проводиться в одностороннем порядке с оформлением заявления одной из сторон. Заявление оформляется в письменном виде и отправляется контрагенту. В этом заявлении указываются суммы дебиторской и кредиторской задолженности в разрезе счетов-фактур, по которым проведен зачет. Одновременно с заявлением может быть направлен акт сверки расчетов, в котором указывается сальдо расчетов с учетом проведенного зачета. Зачет взаимных требований может быть оформлен и в двустороннем порядке, при этом стороны заключают соглашение о проведении зачета взаимных требовании, в котором указывают по каким договорам, и в какой сумме будет проводиться зачет взаимных требований. Во всех случаях проведения зачета сумма выбирается наименьшая. После подписания соглашения оформляется акт зачета взаимных требований, в котором стороны оговаривают суммы зачета с выделением НДС в разрезе счетов - фактур, оговаривают дату проведения зачета и указывают сальдо расчетов после проведения зачета. В практике встречаются случаи, когда участниками зачета взаимных требований являются несколько сторон. Проведение такого зачета по заявлению невозможно, в этом случае должны быть составлены соглашения о зачете однородных требований, подписанные всеми сторонами. Акт о проведении зачета также подписывают все стороны. При проведении зачета однородных требований составляются следующие бух. записи:  Дт сч. 60 (76)  Кт сч. 62 (76)  Такая запись означает закрытие кредиторской задолженности по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и дебиторской задолженности по сч. 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками". При этом организации, ведущие учет выручки по методу оплаты (или по кассовому методу) делают одновременно записи по учету НДС.  Дт сч. 68 Кт 19 по оплаченным товарам, (работам и услугам)  И Дт сч. 76 Кт 68 - начислен НДС в бюджет по оказанным услугам, поставленным товарам. | **21. Учет расчетов по договору уступки требования (переводу долга).**  Право (требование), принадлежащее кредитору на основании обязательства может быть передано им другому лицу по сделке (уступка требования или цессия). Для перехода к другому лицу прав кредитора не требуется согласие должника. Кредитор, уступивший требование другому лицу, обязан передать ему док-ты, удостоверяющие право требования и известить должника о переходе права требования долга к новому кредитору. Договор уступки требования долга (цессия) совершается в письменной форме. Договор по уступке права требования долга является договором продажи дебиторской задолженности. По договору уступки требования долга новый кредитор должен уплатить первоначальному кредитору сумму, оговоренную в договоре. Новый кредитор должен предъявить требование об оплате долга должнику и должник должен произвести расчеты с новым кредитором в сумме, возникшей по первоначальному кредитору. Перевод должником своего долга на др. лицо допускается лишь с согласия кредитора. Договор перевода долга заключается в письменной форме и подписывается тремя сторонами. По договору перевода долга кредиторскую задолженность должника оплачивает новый должник, при этом кредитор должен обязательно дать на это своё согласие.  При уступке права требования кредитором третьему лицу деби­торская задолженность списывается кредитором на счет 91 «Прочие доходы и расходы». На этом же счете выявляется финансовый резуль­тат по операции уступки требования.  Объектом налогообложения у первоначального кредитора (цедента) является договорная стоимость товаров, работ, услуг (подп. 3 п. 2 ст. 167 НК РФ). У нового кредитора (цессионария) налоговая база определяется как сумма превышения дохода, полученного при последующей уступке требования или прекращении соответствующего обязательства, над рас­ходами по приобретению указанного требования (п. 2 ст. 155 НК РФ).  Пример бухгалтерских записей при ус-гупке требований приведен ниже.  **Пример.** Организация А отгрузила готовую продукцию организа­ции Б в отчетном периоде на 1200 тыс. руб. (включая НДС). Для целей налогообложения выручка учитывается «по оплате». В отчетном периоде платежи за отгруженную продукцию не поступили, и организация А в последующем отчетном периоде уступает дебиторскую задолженность организации В за 1100 тыс. руб.  ***Бухгалтерские записи у организации А***  *Отчетный период*  *1.* Отгружена продукция покупателям.  Дебет счета 62 Кредит счета 90  2. Списана себестоимость проданной продукции.  Дебет счета 90 Кредит счета 43  3. Списаны расходы по продаже.  Дебет счета 90 Кредит счета 44  4. Отражена сумма НДС по проданной продукции.  Дебет счета 90 Кредит счета 76  5. Определен финансовый результат от продажи продукции.  Дебет счета 90 Кредит счета 99  *Последующий отчетный период*  6. Уступлено право требования на проданную продукцию организа­ции В.  Дебет счета 76 (62)1 Кредит счета 91  7. Списана стоимость права требования.  Дебет счета 91 Кредит счета 62 J  8. Начислен НДС по оплаченной продукции.  Дебет счета 76 Кредит счета 68  9. Определен финансовый результат по операции уступки требова­ния.  Дебет счета 99 Кредит счета 91  ***Бухгалтерские записи у организации В***  1. Приобретено право требования у организации А.  Дебет счета 58 Кредит счета 76  2. Поступили платежи в погашение долга от организации Б.  Дебет счета 51 Кредит счета 91  3. Списана стоимость права требования.  Дебет счета 91 Кредит счета 58  I. Начислен НДС с положительной разницы между ценой продажи.  Дебет счета 91 Кредит счета 68  Определен финансовый результат по операции.  Дебет счета 91 Кредит счета 99 |
| **22. Учет прекращения обязательств по договору финансирования под уступку требования долга.** | **23. Особенности учета расчетов по договорам мены.**  В соответствии с действующим законодательством товарообмен­ные сделки рассматриваются как сделки, осуществляемые в рамках договора мены. По договору мены (ст. 567 ГК РФ) каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой.  Особенностью товарообменных операций является оценка приобретенного имущества. До 1 января 2000 г. при выполнении договора мены выручка определялась на основании ПБУ 5/98 и ПБУ 6/97. С 1 января 2000 г. выручка определяется в соответствии с п. 6.3 ПБУ 9/99 (16). С этого времени выручку по договорам, предусматривающим оплату в натуральной форме, определяют по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость этих товаров устанавливают исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей (т.е. исходя из рыночной цены).  Если невозможно установить рыночную стоимость полученных ценностей, выручку определяют по стоимости своей продукции (товаров), подлежащей передаче другой организации (контрагенту). Cтоимость своей продукции устанавливают исходя из обычной отпускной цены на свою такую же или аналогичную продукцию (ранее исхо­дили из балансовой стоимости своей продукции).  Расходы, связанные с приобретением имущества по договору мены (оплата консультационных и информационных услуг, таможенные и пошлинные сборы и др.), включаются в себестоимость приобретен­ного имущества.  Если обмен осуществляется неравноценными товарами, то сторо­на, передающая товар, цена на который ниже, уплачивает другой сто­роне разницу в ценах.  Следует также иметь в виду, что в соответствии со ст. 570 ГК РФ право собственности на обмениваемые товары переходит к сторонам одновременно после исполнения обеими сторонами обязательства передать соответствующие товары (если иное не установлено зако­ном или договором мены).  Официальным документом, определяющим порядок учета това­рообменных операций, является письмо Минфина РФ от 30.10.92 г. № 16-05/4 «О порядке отражения в бухгалтерском учете товарообмен­ных операций, или операций, осуществляемых на бартерной основе».  В соответствии с данным письмом учет по договору мены зависит в основном от выбранного варианта учета продажи продукции для целей налогообложения.  ***При определении выручки от продажи по мере оплаты отгру­женной продукции*** поступления товарно-материальных ценностей по товарообменным операциям и выполненные для организации работы и услуги оформляются обычными бухгалтерскими проводками: по дебету соответствующих материальных счетов и счетов по учету за­трат (10 «Материалы», 41 «Товары», 08 «Вложения во внеоборотные активы» и др.) и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и под­рядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».  Списание стоимости отгруженных товарно-материальных ценнос­тей и выполненных работ и услуг по товарообменным операциям отражают по дебету счетов продажи (90, 91) с кредита счетов 01 «Основные средства», 04 «Нематериальные активы», 10, 43, 41, 45 и др.; суммы амортизации по переданным основным средствам и нематериальным активам списывают с дебета счетов 02, 05 в кредит счетов 01 и 04.  Одновременно на стоимость отгруженных товарно-материальных ценностей и выполненных работ и услуг по ценам продажи умень­шатся задолженность перед поставщиками и подрядчиками за поступившие от них ценности и выполненные работы и услуги:  Дебет счетов 60 и 76;  Кредит счетов 90, 91.  Финансовый результат по товарообменным операциям списывают со счетов 90, 91 насчет 99 «Прибыли и убытки». | **24. Учет сомнительной задолженности покупателей.**  В настоящее время организации могут создавать резервы сомни­тельных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.  ***Сомнительным долгом*** признается дебиторская задолженность организации не погашенная в установленные договором сроки и не обеспеченная соответствующими гарантиями.  Резервы сомнительных долгов создаются на основе проведенной инвентаризации дебиторской задолженности.  Величина резерва определяется по каждому сомнительному дол­гу в зависимости от финансового состояния организации-должника и оценки вероятности погашения ею долга.  На сумму создаваемых резервов сомнительных долгов дебетуют счет 91 «Прочие доходы и расходы» и кредитуют счет 63 «Резервы по сомнительным долгам». Списание невостребованных долгов, признан­ных сомнительными, отражают по дебету счета 63 с кредита счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Списанные долги должны учитываться в течение пяти лет на забалансовом счете 007 «Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов».  По окончании отчетного года суммы резервов сомнительных долгов, созданные в предыдущем отчетном году и не использованные в отчетном периоде, присоединяются к прибыли отчетного года и записываются в дебет счета 63 с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы».  Дебиторская задолженность, по которой созданы резервы сомни­тельных долгов, отражаются в балансе в оценке нетто, т.е. за вычетом сумм указанных резервов. Вследствие этого в бухгалтерском балансе сумма резервов сомнительных долгов отдельно не отражается. |
| **25. Учет расчетов с учредителями по вкладам в уставный капитал.**  На основном расчетном активно-пассивном счете 75 "Учет расчетов с учредителями" открывается субсчет:  75/1 - Расчеты по вкладам в уставный (складочный капитал (субсчет - активный).  Оприходование имущества, предоставленного в натуральной фор­ме в собственность организации в счет вкладов в уставный капитал, осуществляется по договорной стоимости, а имущества, предостав­ленного в пользование организации, — в оценке, определенной исхо­дя из арендной платы за пользование этим имуществом, исчисленной на установленный учредителями срок.  Если акции акционерного общества реализуются по цене, превы­шающей их номинальную стоимость, сумма разницы между продаж­ной и номинальной стоимостью учитывается по кредиту счета 83 «До­бавочный капитал».  Унитарные предприятия применяют субсчет 75-1 для учета расче­тов с государственным органом или органом местного самоуправле­ния по имуществу, передаваемому на баланс на праве хозяйственного ведения или оперативного управления (при создании предприятия, пополнении оборотных средств, изъятии имущества). Эти предприя­тия именуют субсчет 75-1 «Расчеты по выделенному имуществу». Учетные записи по субсчету 75-1 осуществляются в основном таким же образом, как и по вкладам в уставный капитал.  ***Проводки:***  Формирование уставного (складочного) капитала организации (тыс. руб.).  1. При создании хозяйственного общества принима­ется на учет сумма задолженности учредителей, подпи­савшихся на акции:  Дт 75/1Кт 80  Экономическое содержание: отражается увеличение дебиторской задолженности учредителей и увеличение уставного капитала организации.  2. Фактическое поступление сумм вкладов в виде денежных средств, товарно-материальных ценностей по согласованной стоимости:  Дт50, 51, 52, 10, 43 Кт 75/1  Экономическое содержание: отражается увеличение денежных средств и материальных ресурсов и уменьша­ется дебиторская задолженность учредителей.  3. Сумма дебетового сальдо сч. 75/1 — 10, показывает стоимость неоплаченных акций. Дирекции организации необходимо предпринять меры по распространению сво­их акций или аннулировать подписку на сумму неопла­ты заявленных акций (сторно):  Дт 75/1Кт 80  Экономическое содержание: уменьшается дебитор­ская задолженность учредителей и уменьшается устав­ный капитал. | **26. Учет расчетов с участниками (акционерами) по процентам (дивидендам).**  На основном расчетном активно-пассивном счете 75 "Учет расчетов с учредителями" открывается субсчет:  75/2 - Расчеты по выплате доходов (субсчет - пассивный).  На субсчете 75-2 «Расчеты по выплате доходов» учитывают расчеты с учредителями по выплате им доходов, если они не являются работниками предприятия.  Начисление доходов от участия в организации отражают по кре­диту субсчета 75-2 и дебету счетов 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».  Начисление доходов от участия в организации работникам орга­низации отражают по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и дебету счета 84.  При начислении дивидендов с юридических и физических лиц удерживают налог на доход. Начисленные суммы налога отражают по дебету счетов 75 или 70 и кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».  Выплаченные участникам организации суммы доходов списыва­ют с кредита счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» или 52 «Валют­ные счета» в дебет счетов 75 или 70. При выплате доходов продукци­ей (работами, услугами) организации их списывают с кредита счета 90 «Продажи» в дебет счетов 75 или 70.  По доходам от долевого участия в деятельности организации (ди­видендам) налог взимается по ставке 30. Налоговым кодексом уста­новлен различный порядок налогообложения дивидендов в зависи­мости от источника выплаты доходов.  ***Проводки:***  Расчеты по выплате доходов учредителям (тыс. руб.).  1. Начисление доходов учредителям осуществляется за счет прибыли, остающейся в распоряжении организации:  Дт84 Кт 75/2  Экономическое содержание: отражается уменьшение прибыли и увеличение кредиторской задолженности организации перед учредителями.  2. Из суммы начисленного дохода удерживается на­лог на доход:  Дт 75/2Кт 68  3. Выплата начисленных сумм дохода:  Дт 75/2 Кт 50, 51, 52-21 (30-9).  Экономическое содержание: отражается уменьшение денежных средств и уменьшение кредиторской задол­женности организации перед учредителями. | **27. Учет расчетов по претензиям.**  В процессе хоз. деятельности организациям приходится сталкиваться с контрагентами, допускающими невыполнение своих договорных обязательств или же ошибки в предъявленных документах. В соответствии с действующим законодательством по суммам невыполненных обязательств или обнаруженным ошибкам предъявляют преиензии.  Учет расчетов по претензиям отражается по сч. 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" субсчет 2 "Расчеты по претензиям".  На субсчете 76-2 «Расчеты по претензиям» отражаются расчеты по претензиям, предъявленным поставщикам, подрядчикам, транс­портным и другим организациям, а также по предъявленным и при­знанным (или присужденным) штрафам, пеням и неустойкам.  По дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредито­рами» отражаются, в частности, расчеты по претензиям:  к поставщикам, подрядчикам и транспортным организациям по выявленным при проверке их счетов (после акцепта последних) не­соответствия цен и тарифов, обусловленных договорами, а также при выявлении арифметических ошибок - в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или со счета­ми учета производственных запасов, товаров и соответствующих затрат, когда завышение цен либо арифметические ошибки в предъ­явленных поставщиками и подрядчиками счетах обнаружились по­сле того, как записи по счетам учета товарно-материальных ценно­стей или затрат были совершены (исходя из цен и подсчетов, отфак­турованных поставщиками и подрядчиками);  к поставщикам материалов, товаров, как и к организациям, пере­рабатывающим материалы организации, за обнаруженные несоответ­ствия качества стандартам, техническим условиям, заказу - в коррес­понденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;  к поставщикам, транспортным и другим организациям за недо­стачи груза в пути сверх предусмотренных в договоре величин - в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подряд­чиками»;  за брак и простои, возникшие по вине поставщиков или подрядчи­ков, в суммах, признанных плательщиками или присужденных су­дом, - в корреспонденции со счетами учета затрат на производство;  к кредитным организациям по суммам, ошибочно списанным (перечисленным) по счетам организации, - в корреспонденции со счетами учета денежных средств, кредитов;  а также по штрафам, пеням, неустойкам, взыскиваемым с по­ставщиков, подрядчиков, покупателей, заказчиков, потребителей транспортных и других услуг за несоблюдение договорных обяза­тельств, в размерах признанных плательщиками или присужденных судом (суммы предъявленных претензий, не признанных платель­щиками, на учет не принимаются), - в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».  Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» креди­туется на суммы поступивших платежей в корреспонденции со сче­тами учета денежных средств. Суммы, которые, как выяснилось впоследствии, взысканию не подлежат, относятся, как правило, на те счета, с которых были приняты на учет по дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».  Аналитический учет по субсчету 76-2 «Расчеты по претензиям» ведется по каждому дебитору и отдельным претензиям. |
| **28. Учет расчетов с бюджетом по налогам и сборам.**  Все предприятия независимо от форм собственности и вида деятельности участвуют в пополнении государствен­ного бюджета путем уплаты налогов. Налог представляет собой обязательный взнос в бюджет плательщиками.  Порядок и условия платежей определяется законода­тельными актами. Общие принципы построения налого­вой системы определяет Налоговый кодекс Российской Федерации.  В РФ все налоги подразделяются на три группы.  1. Федеральные налоги:  а) налог на прибыль предприятия;  б) налог на добавленную стоимость;  в) акцизы на отдельные виды товаров;  г) налог на доходы физических лиц и др.  2. Налоги субъектов Федерации (региональные):  а) налог на имущество предприятий;  б) налог на лесной доход;  в) плата за воду, забираемую промышленными предприятиями из водохозяйственных систем;  г) сбор на нужды образовательных учреждений и др.  3. Местные налоги:  а) налог на имущество физических лиц;  б) земельный налог;  в) налог на содержание жилищного фонда и объек­тов социальной сферы.  В связи с этим у предприятия возникают расчеты с бюджетом. Счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» — основной I «нечетный пассивный. На кредите счета отражается начисление причитающихся бюджету платежей, на дебе­те — погашение задолженности. В случае переплаты предприятием налогов сальдо может быть дебетовым, то есть отражается дебиторская задолженность бюджета перед предприятием. В составе сч. 68 открываются суб­счета по видам платежей:  - 68/1 — расчеты по налогу на прибыль;  - 68/2 — расчеты по налогу на добавленную стоимость;  - 68/3 — расчеты по акцизам;  - 68/4 — расчеты по налогу на доходы физических лиц;  - 68/5 — расчеты по налогу на имущество и так да­лее по видам платежей.  Для правильного начисления налога необходимо знать основные показатели:  1. Объект налогообложения.  2. Базу платежа, то есть количественную величину объекта налогообложения.  3. Ставку налога — долю изъятия объекта налогооб­ложения.  4. Источник платежа, то есть статью, на которую спи­сываются суммы налога и которая определяет коррес­понденцию счетов.  При рассмотрении порядка учета расчетов по налогам и сборам все виды налогов сгруппированы по источникам платежа налогов:  а) затраты производства;  б) оплата труда;  в) цена реализации;  г) прочие расходы организации;  д) финансовые результаты.  **\* В затраты производства и** издержки обращения включаются земельный налог и налог в дорожные фонды.  Плательщиками земельного налога являются юриди­ческие и физические лица, владеющие земельными уча­стками, кроме сельхозтоваропроизводителей, которым установлен единый сельскохозяйственный налог. База платежа — размер земельного участка в га или кв. м. Ставка налога устанавливается в рублях в зависимости от региона, качества земли и других факторов.  Налог в дорожные фонды состоит из:  - налога на пользователей автомобильных дорог, облагаемая база — выручка от реализации продукции.  - налога с владельцев транспортных средств, облагаемая база — мощность двигателя, ставка — дифферен­цирована;  — налога на приобретение автотранспортных средств, облагаемая база — первоначальная их стоимость без НДС и акцизов.  Корреспонденция счетов:  1. Начисление налогов:  Дт 20, 25, 26, 44, 08, 29 Кт 68  2. Перечисление налогов:  Дт 68 Кт 51  \*Из **заработной платы** работников удерживается налог на доход. Объект налогообложения — совокупный доход, полученный как в денежной, так и натуральной форме, в т. ч. в виде материальной выгоды.  База налогообложения — совокупный доход за ми­нусом стандартных, социальных, имущественных и про­фессиональных вычетов. Начисление налога отража­ется корреспонденцией счетов:  Дт 70 Кт 68  Перечисление налога:  Дт 68 Кт 51 | **29. Учет расчетов с бюджетом по НДС.**  НДС, введенный с 1 января 1992 г., в настоящее время является основным косвенным налогом, поступление денежных средств от которого в бюджет составляет бо­лее 25% всех поступлений налогов, сборов и платежей.  В соответствии с Налоговым кодексом плательщиками налога на добавленную стоимость являются:  • организации;  • индивидуальные предприниматели;  • лица, признаваемые плательщиками НДС в связи с перемеще­нием товаров через таможенную границу Российской Федерации, оп­ределяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.  Организации и индивидуальные предприниматели имеют пра­во на освобождение от уплаты НДС, если за три предшествующих календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) у них без учета НДС и налога с продаж не превысила в сово­купности 1 млн. руб. Данный пункт не применяется в отношении обязанностей, возникающих в связи с ввозом товаров на таможен­ную территорию Российской Федерации, подлежащих налогообло­жению.  Объектом налогообложения признается следующие операции:  1) реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том чис­ле реализация предметов залога и передача товаров (результатов вы­полненных работ, оказанных услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации. Передача права собственности на товары, результаты выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной ос­нове также признается реализацией товаров (работ, услуг);  2) передача на территории Российской Федерации товаров (выполне­ние работ, оказание услуг) для собственнз1Х нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на доходы организаций. В частности, объектами налогообложение является передача товаров и вы­полнение работ (оказание услуг), не связанных с производством продук­ции (содержание объектов здравоохранения, домов- престарелых и инва­лидов, детских дошкольных учреждений, оздоровительных лагерей, объек­тов культуры и спорта, учреждений народного образования, а также объектов жилищного фонда, работы по благоустройству городов и поселков и т.п.);  3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;  4) ввоз товаров на таможенную территорию Российской Федерации.  Ряд товаров, работ, услуг, освобождается от обложения НДС (важ­нейшие и жизненно необходимые лекарственные средства, изделия медицинского назначения и медицинской техники; протезно-ортопе-дические изделия, сырье и материалы для изготовления и полуфабри­каты к ним; услуги по перевозке пассажиров и т.п.).  НДС взимается по следующим ставкам:  0% — при реализации:  1) товаров (за некоторым исключением), помещенных под тамо­женный режим экспорта при условии их фактического вывоза за пре­делы таможенной территории Российской Федерации и представле­ния документов, предусмотренных Кодексом;  2) работ (услуг), непосредственно связанных с производством и реализацией указанных выше товаров,  10% — по продовольственным товарам и товарам для детей по перечню, приведенному в Налоговом кодексе;  20% —по остальным товарам (работай, услугам), включая подак­цизные и продовольственные товары.  При реализации товаров (работ, услуг) по ценам и тарифам, вклю­чающим НДС по ставкам 20 и 10%, применяются расчетные ставки соответственно 16,67 и 9,09%.  Порядок учета НДС вначале был определен Инструкцией по НДС, а затем уточнен приказом Минфина PI) (8).  Для отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций, связанных с НДС, предназначаются счет 19 «Налог на добавленную  стоимость по приобретенным ценностям» и счет 68 «Расчеты по на­логам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную сто­имость».  Счет 19 имеет субсчета:  1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»;  2 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным немате­риальным активам»;  3 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным матери­ально-производственным запасам».  По дебету счета 19 по соответствующим субсчетам организация-заказчик отражает суммы налога по приобретаемым материальным ресурсам, основным средствам, нематериальным активам в корреспонденции с кредитом счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подряд­чиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. | **30. Учет расчетов по налогу на доходы физических лиц.**  Налогоплательщиками налога на доходы с физических лиц при­знаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами Рос­сийской Федерации, а также физические лица, получающие доходы от источников, расположенных в Российской Федерации, не являю­щиеся налоговыми резидентами Российской Федерации.  К доходам от источников в Российской Федерации относятся:  1) дивиденды и проценты, выплачиваемые российской организа­цией или иностранной организацией в связи с деятельностью ее По­стоянного представительства на территории Российской Федерации;  2) страховые выплаты при наступлении страхового случая, вы­плачиваемые российской организацией или иностранной организаци­ей в связи с деятельностью ее постоянного представительства в Рос­сийской Федерации;  3) доходы, полученные от использования в Российской Федера­ции прав на объекты интеллектуальной собственности;  4) доходы, полученные от предоставления в аренду, и доходы, по­лученные от иного использования имущества, находящегося на тер­ритории Российской Федерации;  5) доходы от реализации имущества, находящегося в Российской Федерации и принадлежащего физическому лицу;  6) вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязаннос­тей, выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия (бездействия) в Российской Федерации;  7) пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты, вып­лачиваемые в соответствии с действующим российским законодатель­ством или выплачиваемые иностранной организацией в связи с дея­тельностью ее постоянного представительства на территории Россий­ской Федерации;  8) доходы от использования любых транспортных средств;  9) иные доходы, получаемые налогоплательщиком в результате осу­ществления им деятельности на территории Российской Федерации.  При определении налоговой базы учитываются все доходы нало­гоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а так­же доходы в виде материальной выгоды.  Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по ре­шению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, такие удержания не уменьшают налоговую базу.  Не подлежат налогообложению:  1) государственные пособия, за исключением пособий по времен­ной нетрудоспособности (включая пособие по уходу за больным ре­бенком), а также иные выплаты и компенсации, выплачиваемые в со­ответствии с действующим законодательством. При этом к пособиям, не подлежащим налогообложению, относятся пособия по безработи­це, беременности и родам;  2) государственные пенсии, назначаемые в порядке, установлен­ном действующим законодательством;  3) все виды установленных действующим законодательством, за­конодательными актами субъектов РФ, решениями представительных органов местного самоуправления компенсационных выплат (в пре­делах норм, установленных в соответствии с законодательством РФ) (по установленному перечню);  4) вознаграждения донорам за сданную донорскую кровь, мате­ринское молоко и иную донорскую помощь;  5) алименты, получаемые налогоплательщиком;  6) суммы, получаемые налогоплательщиком в виде грантов (без­возмездной помощи), предоставленных для поддержки науки и обра­зования, культуры и искусства в РФ международными или иностран­ными организациями по перечню таких организаций, утверждаемому Правительством РФ;  7) суммы, получаемые налогоплательщиками в виде международ­ных, иностранных или российских премий за выдающиеся достиже­ния в области науки и техники, образования, культуры, литературы и искусства по перечню премий, утверждаемому Правительством РФ;  8) суммы единовременной материальной помощи и ряд других доходов физических лиц.  При определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение следующих стандартных налоговых вычетов:  1) в размере 3000 руб. за каждый месяц налогового периода (для лиц, получивших или перенесших лучевую болезнь и другие заболе­вания, связанные с радиационным воздействием вследствие катаст­рофы на Чернобыльской АЭС либо с работами по ликвидации послед­ствий катастрофы на Чернобыльский АЭС, и др.);  2) в размере 500 руб. за каждый месяц налогового периода (Героев Советского Союза и Героев Российской Федерации, а также лиц, на­гражденных орденом Славы трех степеней, и др.);  3) в размере 400 руб. за каждый месяц налогового периода - рас­пространяется на те категории налогоплательщиков, которые не пере­числены в пп. 1-2, и действует до месяца, в котором их доход, исчис­ленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысил 20 000 руб. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 20 000 руб., налоговый вычет, предусмотренный настоящим подпунк­том, не применяется;  4) в размере 300 руб. за каждый месяц налогового периода - рас­пространяется на каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспе­чении которых находится ребенок, являющихся родителями или суп­ругами родителей, опекунами или попечителями, и действует до ме­сяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода, превысил 20 000 руб. Начиная с месяца, в кото­ром указанный доход превысил 20 000 руб., налоговый расчет, пре­дусмотренный настоящим подпунктом, не применяется. |
| Налоговый вычет расходов на содержание ребенка (детей) произ­водится на каждого ребенка в возрасте до 18 лет, а также на каждого учащегося дневной формы обучения, аспиранта, ординатора, студен­та, курсанта в возрасте до 24 лет у родителей и (или) супругов, опеку­нов или попечителей.  Вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам или попечите­лям налоговый вычет производится в двойном размере. Предоставле­ние указанного вычета вдовам (вдовцам), одиноким родителям пре­кращается с месяца, следующего за вступлением их в брак.  Помимо перечисленных налоговых вычетов налогоплательщики имеют право на социальные, имущественные и профессиональные вычеты.  *Социальные* налоговые вычеты предоставляются в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком на благотворительные цели;  в сумме, уплаченной в налоговом периоде, за обучение в образова­тельных учреждениях (до 25 000 руб.), а также за услуги по лечению (до 25 000 руб.).  Указанные вычеты предоставляются на самого налогоплательщи­ка и на его детей. По дорогостоящим видам лечения в медицинских учреждениях РФ (по установленному Правительством РФ перечню) сумма налогового вычета принимается в размере фактически произ­веденных расходов.  *Имущественные* налоговые вычеты предоставляются в суммах, полученных налогоплательщиком в налоговом периоде от продажи жилых домов, квартир, дач, садовых домиков или земельных участ­ков, находившихся в собственности налогоплательщиков не менее пяти лет (до 1 млн. руб.), и от продажи иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика не менее трех лет (до 125 тыс. руб.).  Налоговые вычеты предоставляются также в сумме, израсходованной налогоплательщиком на новое строительство или приобретение на территории России жилого дома или квартиры (до 600 тыс. руб.).  Профессиональные вычеты предоставляются категориям налого­плательщиков в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов или в установленных размерах (на создание научных разработок — в размере 20% к сумме начисленного дохода, за открытие, изобретение и создание промышленных образцов — в сум­ме 30% от дохода, полученного за первые два года использования и т.п.).  Налоговая ставка на доходы физических лиц устанавливается в размере 13%.  Налоговая ставка устанавливается в размере 35% в отношении следующих доходов:  выигрышей, выплачиваемых организаторами лотерей, тотализа­торов и других основанных на риске игр;  стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в проводи­мых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы това­ров, работ и услуг, в части превышения установленных Налоговым кодексом размеров;  страховых выплат по договорам добровольного страхования в ча­сти превышения установленных Налоговым кодексом размеров;  процентных доходов по вкладам в банках в части превышения сум­мы, рассчитанной исходя из 3/4 действующей ставки рефинансирова­ния Центрального банка РФ, в течение периода, за который начисле­ны проценты, по рублевым вкладам и 9% годовых по вкладам в иност­ранной валюте;  суммы экономии на процентах при получении налогоплательщи­ком заемных средств в части превышения установленных Налоговым кодексом размеров.  Налоговая ставка устанавливается в размере 30% в отношении следующих доходов:  дивидендов;  доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися на­логовыми резидентами РФ. | Суммы НДС, подлежащие возмещению (вычету) после фактической оплаты поставщиками материальных ресурсов и их принятия на учет, списывают с кредита счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» (соответствующих субсчетов) в дебет счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость».  При этом налогоплательщик на основании данных оперативного бухгалтерского учета должен вести раздельный учет сумм налога как по оплаченным, так и по неоплаченным приобретенным материаль­ным ресурсам.  В том случае, если материальные ресурсы, по которым в установ­ленном порядке произведено возмещение (вычет) НДС, использова­ны для непроизводственной сферы, имеющей специальные источни­ки финансирования, делается восстановительная бухгалтерская про­водка: кредит счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость», и дебет соответствующих счетов учета источников фи­нансирования (покрытия).  По основным средствам и нематериальным активам после их при­нятия на учет сумма НДС, учтенная на счете 19, списывается с креди­та этого счета в зависимости от направления использования приобре­тенных объектов в дебет счетов:  68 «Расчеты по налогам и сборам» (при производственном исполь­зовании);  учета источников покрытия затрат на непроизводственные нужды (29, 91, 86) — при использовании на непроизводственные нужды;  91 «Прочие доходы и расходы» — при продаже этого имущества.  Суммы налога по основным средствам, нематериальным активам, иному имуществу, а также по товарам и материальным ресурсам (ра­ботам, услугам), подлежащим использованию при изготовлении продукции и осуществлении операций, освобожденных от налога, спи­сывают в дебет счетов учета затрат на производство (20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и др.), а по ос­новным средствам и нематериальным активам — учитывают вместе с затратами по их приобретению.  В случае недостачи, порчи или хищений материальных ресурсов до момента отпуска их в производство (эксплуатацию) и до момента оплаты поступивших материальных ресурсов сумма НДС по ним спи­сывается с кредита соответствующих субсчетов счета 19 в дебет счета учета недостач материальных ценностей. В случае обнаружения не­достачи, порчи или хищения материальных ресурсов до момента от­пуска их в производство (эксплуатацию) после их оплаты суммы НДС, ранее уже возмещенные из бюджета, восстанавливаются по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость», в корреспонденции с дебетом счетов не­достач материальных ценностей, использования прибыли отчетного периода.  При получении авансов под поставку материальных ценностей либо под выполнение работ (услуг), а также при оплате продукции и работ, произведенных для заказчиков по частичной готовности, вся сумма, указанная в документах по полученным авансам, отражается по дебету счетов учета денежных средств и кредиту счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».Одновременно сумма налога, исчисленная по установленной став­ке на основании документов о полученных авансах, отражается в учете по дебету счета 62 и кредиту счета 68. При отгрузке продукции, выпол­нении работ (услуг) на сумму ранее учтенного НДС сначала делается обратная вышеуказанная запись (дебет счета 68 и кредит счета 62), а затем отражаются все операции, связанные с реализацией продукции (работ, услуг) в установленном порядке.  При продаже продукции или другого имущества исчисленная сум­ма налога отражается по дебету счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 68, субсчет «Расчеты по налогу на добавленную стоимость» (при продаже «по отгрузке»), или счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (при продаже «по оплате»). При использовании счета 76 сумма НДС как задолженность перед бюджетом будет начислена после оплаты продукции покупате­лем (дебет счета 76, кредит счета 68). Погашение задолженности пе­ред бюджетом по НДС отражается по дебету счета 68 и кредиту сче­тов учета денежных средств.  В регистрах бухгалтерского учета (журналах-ордерах, ведомостях, машинограммах и др.) по заготовке материальных ценностей, прода­же продукции (работ, услуг) и других активов сумма налога должна  выделяться в отдельную графу на основании надлежаще оформлен­ных документов (счетов, счетов-фактур, накладных, приходно-кассо-вых ордеров,, актов выполненных работ и других аналогичных доку­ментов).  В соответствии с постановлением Правительства от 29.07.96 г. № 914 (18) организации обязаны для учета НДС выписывать счета-фактуры и вести в текущем учете журналы учета этих первичных документов, а также книги продаж и покупок. Формы счета-фактуры, книги продаж и покупок, а также порядок учета в них определенных вышеуказанных постановлением Правительства. Новая форма счета-фактуры утверж­дена постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 г. № 914. | \* К налогам, включаемым в **цену реализации,** относят:  налог на добавленную стоимость, акцизы, налог с продаж.  Плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС) являются субъекты хозяйственной деятельности, реализующие продукцию, выполняющие работы, оказы­вающие услуги. Объект налогообложения — выручка от реализации. Облагаемая база — стоимость реализуемых продукции, работ, услуг по свободным рыночным ценам без НДС.  Таким образом, в выручку от реализации входит сум­ма НДС, полученная от покупателей. Однако перечисле­нию в бюджет подлежит разность между суммой НДС полученного от покупателей и суммой НДС, уплаченной поставщикам при приобретении ресурсов.  Для учета НДС, уплаченного поставщикам, предна­значен основной регулирующий активный счет 19 «На­лог на добавленную стоимость по приобретенным ценно­стям». На дебете счета отражаются суммы НДС по приобретенным ценностям, причитающиеся к уплате поставщикам. На кредите счета — списание сумм НДС по оплаченным ценностям к возмещению из бюджета, сальдо дебетовое — НДС по неоплаченным ценностям. В составе сч. 19 открываются субсчета по видам приоб­ретаемых ценностей.  Расчеты по акцизам отражаются в учете по такой же методике, как и расчеты по НДС. Под *акцизами* пони­мается налог на товары особого спроса. К таким товарам относятся: алкогольная продукция, пиво, табачные изде­лия, нефть, бензин, легковые автомобили, отдельные виды минерального сырья.  \* На прочие расходы организации относят **налог на имущество предприятия,** сбор на нужды образователь­ных учреждений, целевой сбор на благоустройство, налог на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы, налог на рекламу.  Плательщиками налога на имущество являются все юридические лица (кроме бюджетных организаций, ор­ганов государственной власти, общественных организа­ций инвалидов и др.). Объект налогообложения — сто­имость имущества. База налогообложения — среднегодовая стоимость основных средств, нематериальных активов за минусом износа, запасов и затрат, находящихся на балансе предприятия.  \*За счет прибыли предприятия уплачивается **налог па прибыль.** Согласно главе 25 Налогового кодекса РФ прибылью признается полученный доход, уменьшенный на величину произведенных расходов. Ставка налога — 24%.  Авансовые перечисления налога на прибыль отража­ются: Дт 68 Кт 51 — 5 тыс. руб.  Начисление налога от фактически полученной при­были: Дт 99 Кт 68 — 7 тыс. руб.  Дополнительное перечисление налога:  Дт 68 Кт 51 — 2 тыс. руб. |
| **31. Учет долгосрочных инвестиций путем строительства подрядным способом.**  Под долгосрочными инвестициями понимаются затраты на создание, увеличение размеров и приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенные для продажи, за искл. долгосрочных финансовых вложений в ценные бумаги и уставные капиталы других предприятий. Долгосрочные инвестиции связаны с осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих предприятий и объектов непроизводственной сферы. Организация строительства объектов, контроль за ходом и ведением б.у. осуществляют организации-застройщики. Учет долгосрочных инвестиций ведется по фактическим расходам. В б.у. затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре и определяются сметной документацией, учет рекомендуется вести по следующей структуре расходов:  - на строительно-монтажные работы;  - на работы по монтажу оборудования;  - на приобретение оборудования, требующего монтажа;  - на приобретение оборудование, не требующего монтажа;  - на прочие капитальные затраты, в которые входят расходы на отвод земли, расходы на проектные расходы, расходы на приобретение лесопорубочных билетов.  Организация-застройщик может вести капитальное строительство как подрядным, так и хозяйственным способом.  При подрядном способе организация-застройщик заключает договор с организацией-подрядчиком на проведение работ по капитальному строительству объектов. В договоре предусматриваются виды работ, сроки их выполнения, стоимость работ, порядок сдачи построенных объектов, гарантия качества строительства и др.  До окончания работ по строительству объектов затраты по их возведению учитываются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" и составляют незавершенное строительство.  Учет затрат по строительству объектов ведется на счете 08 "Вложение во внеоборотные активы" в разрезе объектов, а при подрядном способе и в разрезе подрядчиков. Выполненные строительные работы оформляются актом выполненных работ, подписанного со стороны подрядчика и со стороны заказчика. Стоимость работ по акту определяется по согласованной смете. Подрядчик предъявляет заказчику счет-фактуру вместе с актом выполненных работ.  При данном способе выполненные и оформленные в установленном порядке строительные работы и работы по монтажу отражаются на счете 08 по договорной стоимости.  Пример: Принят счет подрядчика за выполненные работы.  Д08/3 - К60  Д19 - К60 ( из стоимости работ выделен НДС ).  Начиная с 2001 года НДС по выполненным подрядчиком строительным работам и работам по монтажу основных средств подлежит вычету после принятия налогоплательщиком на учет законченных строительством объектов. При строительстве объекта все затраты до момента окончания строительства учитываются на счете 08/3 и признаются незавершенным строительством. Все затраты, собранные по дебету счета 08/3 составят инвентарную стоимость объекта, по которой он будет принят к учету. Для принятия к учету должны быть оформлены необходимые документы, в частности акт приема - передачи основных средств по форме ОС-1 и документов по государственной регистрации (если подлежит гос.регистрации). Д01 - К08/3  Оплата работ подрядчику оформляется проводкой Дт 60, Кт 51 (50, 66, 67).  У подрядчика затраты по выполнению работ собираются по Дт сч. 20 в корреспонденции со счетами 10, 70, 69, 76, 26 и др. по фактической стоимости. По предъявлению счета-фактуры заказчику вместе с актом выполненных работ подрядчик делает проводку Дт 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками", Кт сч. 90 "Продажи" по договорной сметной стоимости. Фактические расходы подрядчика списываются в Дт сч. 90 с Кт сч. 20. Разница между сметной стоимостью и фактическими затратами составляет финансовый результат, который в строительстве называют плановыми накоплениями.  Долгосрочные инвестиции могут осуществляться и по схеме инвестор - застройщик - подрядчик. Б.у. по договорам на капитальное строительство между инвесторами, застройщиками и подрядчиками регулируется ПБУ 2/94 "Учет договоров на капитальное строительство". Инвестор - это юр. или физ. лицо, осуществляющее вложения собственных, заемных и привлеченных средств в создание и воспроизводство основных фондов. Застройщик (заказчик) - инвестор или лицо, уполномоченное инвестором осуществлять капитальное строительство объектов. Подрядчик - лицо, выполняющее подрядные работы для застройщика по договору на строительство.  Средства, которые инвестор перечисляет застройщику на осуществление строительства объекта, являются целевыми и учитываются на счете 86 "Целевое финансирование". Застройщик за счет этих целевых средств финансирует подрядчика, а так же покрывает собственные затраты в заложенные в сметах на его содержание. Фин. результат у застройщика по деятельности, связанной со строительством, образуется как разница между размером средств, заложенных в смете на его содержание и фактическими затратами на его содержание. | **32. Учет инвестиций в строительство объектов хозяйственным способом.**  Под долгосрочными инвестициями понимаются затраты на создание, увеличение размеров и приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенные для продажи, за искл. долгосрочных финансовых вложений в ценные бумаги и уставные капиталы других предприятий. Долгосрочные инвестиции связаны с осуществлением капитального строительства в форме нового строительства, реконструкции, расширения и технического перевооружения действующих предприятий и объектов непроизводственной сферы. Организация строительства объектов, контроль за ходом и ведением б.у. осуществляют организации-застройщики. Учет долгосрочных инвестиций ведется по фактическим расходам. В б.у. затраты по строительству объектов группируются по технологической структуре и определяются сметной документацией, учет рекомендуется вести по следующей структуре расходов:  - на строительно-монтажные работы;  - на работы по монтажу оборудования;  - на приобретение оборудования, требующего монтажа;  - на приобретение оборудование, не требующего монтажа;  - на прочие капитальные затраты, в которые входят расходы на отвод земли, расходы на проектные расходы, расходы на приобретение лесопорубочных билетов.  Организация-застройщик может вести капитальное строительство как подрядным, так и хозяйственным способом.  При хоз. способе застройщик ведет строительство объектов собственными силами, т.е. специализированными строительными бригадами, участками, подразделениями. При строительстве хозяйственным способом плановых накоплений не бывает, и стоимость строительства определяется по фактическим затратам.  До окончания работ по строительству объектов затраты по их возведению учитываются на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" и составляют незавершенное строительство.  Учет затрат по строительству объектов ведется на счете 08 "Вложение во внеоборотные активы" в разрезе объектов.  Выполненные работы по хоз. способу оформляются актами.  Все затраты учитываются непосредственно на счете 08/3.  В данном случае можно использовать 2 метода учета затрат:  1. Непосредственно на дебете счета 08/3:  Д08/3 - К10(70,69.71….и т.д.)  2. Предварительно сгруппировать затраты на счете 23 (вспомогательное производство):  Д23 - К10(70,69.71….и т.д.)  По мере завершения строительства, составляется проводка:  Д08/3 - К23  При сдаче объекта в эксплуатацию оформляются необходимые документы (форма ОС-1 и документы по гос.регистрации) и составляется бухгалтерская запись:  Д01 - К08/3  При этом ни прибылей, ни убытков по строительству объекта быть не может. | **33. Учет долгосрочных инвестиций путем приобретения единичных объектов основных средств.**  Долгосрочные инвестиции - затраты на создание увеличения размеров приобретения внеоборотных активов длительного пользования (более 1 года) не предназначенных для продажи, за исключением инвестиций в ценные бумаги и уставные капиталы других предприятий.  К основным средствам относится часть имущества, используемая в качестве средств труда, срок полезного использования которых превышает 1 год или составляет обычный операционный цикл, превышающий 1 год, вне зависимости от их стоимости. Сроком полез­ного использования является период, в течение которо­го объекты приносят доход.  Основные средства принимаются к б.у. по первоначальной стоимости.  Организации могут осуществлять вложения во внеоборотные активы путем капитального строительства объектов как подрядным, так и хоз. способом, а также путем приобретения отдельных единичных объектов основных средств по договорам купли-продажи (мены).  Учет приобретения единичных объектов осуществляется на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы".  Стоимость зданий, сооружений, оборудования, транспортных средств и других отдельных объектов основных средств, приобретаемых предприятием отдельно от строительства объектов, стоимость земельных участков и объектов природопользования, приобретенных предприятиями в собственность, отражают на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы" согласно оплаченным или принятым к оплате счетам продавцов после их оприходования и постановки на учет.  Ввод в эксплуатацию таких объектов оформляется актами ввода в эксплуатацию. Приобретение объектов отражается проводкой Дт 08, Кт 60, а ввод в эксплуатацию Дт 01, Кт 08. |
| **34. Учет долгосрочных инвестиций в НМА.**  В соответствии с п. 3 ПБУ 14/2000 к нематериальным активам от­носят имущество, которое одновременно отвечает следующим усло­виям:  а) не имеет материально-вещественной (физической структуры);  б) может быть идентифицировано (выделено, отделено) от другого имущества;  в) предназначено для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;  г) используется в течение длительного времени (свыше 12 меся­цев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев);  д) не предполагается последующая перепродажа данного имущества;  е) способно приносить организации экономическую выгоду;  ж) имеются надлежаще оформленные документы, подтверждаю­щие существование самого актива и исключительные права организа­ции на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы и т.п.).  Первоначальной стоимостью НМА являются фактические затраты на их создание и доведение до состояние, пригодного к использованию. Эти затраты учитывают по Дт сч. 08 "Вложения во внеоборотные активы", субсчет 5 "Приобретение нематериальны активов".  Нематериальные активы могут приобретаться за плату или создаваться самой организацией. Первонач. стоимость НМА, приобретенных за плату, определяется как сумма фактических расходов на их приобретение, за икл. налога на доб. стоимость. В б.у. делаются следующие записи:  Дт 08/5 Кт 60 - фактические расходы на приобретение НМА;  Дт 19 Кт 60 - сумма НДС.  Фактическими расходами на приобретение НМА за плату могут быть суммы, уплачиваемые в соответствии с договором уступки прав. Суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги связаны с приобретением НМА., посреднические услуги, иные расходы, непосредственно связанные с приобретением НМА. Первонач. стоимость НМА, созданных самой организацией определяется как сумма фактических расходов на изготовление НМА:  - материальные затраты;  - оплата труда;  -патентные пошлины;  и прочее.  Эти затраты отражаются проводкой Дт 08/5 Кт 10, 70, 69, 76 и др.  Инвентарная стоимость НМА слагается из затрат по их созданию или приобретению или расходов по доведению до состояний, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях.  НМА считаются созданными в случае, если:  - исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности принадлежат самой организации;  - исключительное право на результаты интеллектуальной деятельности, полученной по договору с заказчиком, принадлежит заказчику;  - и свидетельство, выданное на право пользования НМА, выдано на имя организации.  Во всех этих случаях организации составляют акты на ввод НМА и делается бухгалтерская запись:  Дт 04 Кт 08/5 | **35. Формирование инвентарной стоимости объектов основных средств.**  В соответствии с ПБУ №2 инвентарная стоимость объекта представляет собой затраты застройщика по возведению объекта в соответствии с договором на строительство с его начала, до ввода в эксплуатацию.  Инвентарная стоимость формируется на счете 08 и именно по этой стоимости объект принимается к учету. Инвентарная стоимость подставляет собой совокупность затрат и складывается из затрат на строительство и прочих капитальных затрат.  Прочие капитальные затраты:  1. Расходы на технический надзор за строительством.  2. Расходы по отводу земельных участков.  3. Стоимость работ по возведению и ликвидации временных зданий и сооружений.  Прочие капитальные затраты должны быть выделены в смете отдельной строкой и в дальнейшем включены в первоначальную стоимость объекта.  Затраты "не увеличивающие стоимость основного средства", в соответствии с "Методическими указаниями по учету основных средств в настоящее время (с 2000 года) учитывается на счете 08/3, и в дальнейшем должны быть включены в первоначальную стоимость объекта.  В соответствии с письмом Минфина №160, затраты классифицируются на:  1. Предусмотренные сметой  2. Непредусмотренные сметой  1. Предусмотренные сметой затраты это:  А) расходы на подготовку кадров для основной деятельности строящегося объекта.  Б) средства, передаваемые на строительство в порядке долевого участия, если построенный объект при вводе в эксплуатацию будет принят в собственность другой организацией.  2. Непредусмотренные сметой затраты (дебет счета 91/2) это:  А) Расходы по оплате процентов банку сверх учетной ставки центрального банка РФ.  Б) Расходы по сносу, демонтажу и охране объектов, прекращенных строительством.  В) Затраты по консервации строительства.  Инвентарная стоимость НМА слагается из затрат по их созданию или приобретению или расходов по доведению до состояний, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях. | **36. Понятие, задачи учета, оценка, состав и классификация основных средств.**  Учет основных средств регулируется ПБУ 6/01. Ут­верждено Минфином РФ от 30.03.2001 № 2бн.  К основным средствам относится часть имущества, используемая в качестве средств труда, срок полезного использования которых превышает 1 год или составляет обычный операционный цикл, превышающий 1 год, вне зависимости от их стоимости. Сроком полез­ного использования является период, в течение которо­го объекты приносят доход.  Основные средства функционируют в течение ряда лет и постепенно переносят свою стоимость на вновь созданный продукт.  Основными задачами бух. учета основных средств являются правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия; правильное исчисление и отражение в учете суммы амортизации основных средств; точное определение результатов при ликвидации основных средств; контроль за затратами на ремонт основных средств, за их сохранностью и эффективностью использования.  В организациях применяется единая типовая классификация ос­новных средств, в соответствии с которой основные средства группи­руются по следующим признакам: отраслевому, назначению, видам, принадлежности, использованию.  Группировка основных средств *по отраслевому признаку* (промыш­ленность, сельское хозяйство, транспорт и др.) позволяет получить данные об их стоимости в каждой отрасли.  *По назначению* основные средства организации подразделяются на производственные основные средства основной деятельности; про­изводственные основные средства других отраслей; непроизводствен­ные основные средства.  *По видам* основные средства организаций подразделяются на сле­дующие группы: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, произ­водственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихо­зяйственные дороги и пр.  К основным средствам относятся также капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и дру­гие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств.  Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улуч­шение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сум­ме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, неза­висимо от окончания всего комплекса работ.  В составе основных средств учитываются находящиеся в собствен­ности организации земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).  Классификация основных средств по видам составляет основу их аналитического учета.  *По степени использования* основные средства подразделяются на находящиеся:  в эксплуатации;  в запасе (резерве);  в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации;  на консервации.  В зависимости от имеющихся *прав на объекты* основные сред­ства подразделяются на:  объекты основных средств, принадлежащие организации на праве собственности (в том числе сданные в аренду);  объекты основных средств, находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении;  объекты основных средств, полученные организацией в аренду.  *В зависимости от вещественных и натуральных признаков основные средства подразделяются на группы:*  1. Здания (производственные цеха, склады, фермы, жилые здания и т. д.).  2. Сооружения (охладители, отстойники, ток крытый, оросительные сооружения).  3. Передаточные устройства (электросети, трубопро­воды).  4. Машины и оборудование (электродвигатели, тракторы, конвейер, измерительные приборы, счетные машины).  5. Транспортные средства (автомобили, автокары, гужевой транспорт).  6. Инструменты (электродрели, тиски).  7. Производственный инвентарь (рабочие столы, вер­стаки, баки, чаны).  8. Хозяйственный инвентарь (конторская обстановка, шкафы, столы, кресла).  9. Рабочий скот (рабочие лошади, волы, верблюды, ослы).  10. Скот продуктивный (основное стадо крупного рога­того скота, племенные лошади, основное стадо свиней, овец).  11. Многолетние насаждения (сады, виноградники, ягодники, хмельники, лесополосы).  12. Капитальные затраты по улучшению земель (без сооружений) (затраты по корчевке пней, очистке полей от валунов).  13. Прочие основные средства (библиотечные фонды, спортивный инвентарь, капитальные затраты в арендо­ванные основные средства).  14. Стоимость земельных участков, лесных и водных угодий, месторождений ископаемых, переданных пред­приятиям в собственность. |
| *По отношению к производству основные средства подразделяются на группы:*  1. Производственные основные средства основной деятельности.  2. Производственные основные средства других от­раслей (вспомогательных, обслуживающих произ­водств).  3. Непроизводственные основные средства (жилищно-коммунального, культурно-бытового назначения).  4. В сельскохозяйственных предприятиях — скот рабочий, продуктивный и другие животные.  В качестве **учетной стоимости** принимается первона­чальная стоимость основных средств, которая может быть следующей:  ***1. Фактическая стоимость основных средств:***  а) для приобретенных новых основных средств она слагается из покупной цены (без НДС уплаченного), рас­ходов по доставке, процентов по кредитам;  б) для построенных основных средств *—* фактичес­кая их себестоимость и затраты по кредитам и займам;  в) для безвозмездно полученных основных средств — их стоимость по рыночным ценам;  г) для скота, выращенного в своем хозяйстве и пере­веденного в основное стадо, — фактическая стоимость их выращивания;  д) для купленного племенного скота — фактические затраты по приобретению (без НДС уплаченного).  **2. *Договорная стоимость основных средств при вкладе в уставный капитал.***  **3. *Восстановительная стоимость основных средств,*** представляющая собой стоимость их воспроиз­водства на день переоценки.  Изменение первоначальной стоимости основных средств разрешается в случае достройки, дооборудования, реконст­рукции или частичной ликвидации и переоценки основных средств.  В бухгалтерской отчетности в балансе-нетто основные средства отражаются по остаточной стоимости (первона­чальная стоимость минус износ в сумме начисленной амортизации).  Типовым документом по оприходованию основных средств является Акт (накладная) приемки-передачи основных средств (форма № ОС-1).  Выбытие основных средств оформляется Актом на списание основных средств (ф. № ОС-4).  На основании первичных документов в бухгалтерии предприятия ведут аналитический учет основных средств на инвентарных карточках (ф. № ОС-6).  Заполненные инвентарные карточки регистрируются в описи инвентарных карточек по учету основных средств (ф. .№ ОС-7).  Карточки группируют и помещают в специальную картотеку по классификационным группам, по местам эксплуатации, материально-ответственным лицам с вы­делением следующих разделов:  - поступило за месяц;  - выбыло за месяц;  - внутреннее перемещение;  - в ремонте;  - в запасе;  - на консервации;  - в аренде;  - арендованные основные средства;  - архив.  Свод оборотов и остатков по каждой классификационной группе за месяц производят в карточках учета движения основных средств (ф. № ОС-8).  Приемку основных средств в подразделениях предприятия отражают в Инвентарном списке основных средств (ф. № ОС-9). Список находится у материально-ответственных лиц.  Возможен и другой вариант учета основных средств в подразделениях - в инвентарных карточках (так же, в бухгалтерии). |  |  |
| **37. Содержание и значение ПБУ "Учет основных средств"**  ПБУ 6/01 "Учет основных средств" введено в действие приказом Минфином РФ от 30 марта 2001 г. № 26н. Оно состоит из 6-ти разделов:  1. Общие положения.  2. Оценка основных средств.  3. Амортизация основных средств.  4. Восстановление основных средств.  5. Выбытие основных средств.  6. Раскрытие информации в бух. отчетности.  1-й раздел определяет общие положения о правилах формирования в б.у. информации об основных средствах. В нем дано понятие об основных фондах, их классификации, единице (т.е. инвентарный объект) б.у. основных средств.  Во 2-м разделе ПБУ 6/01 установлены понятия первоначальной стоимости основных фондов, создаваемых самой организацией, полученных, как вклад в уставный капитал, полученных безвозмездно, а так же оговорен порядок изменения первоначальной стоимости в случаях достройки, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки основных средств.  В 3-ем разделе ПБУ 6/01 указаны 4 способа начисления амортизации, дается определение срока полезного использования объектов, порядка начисления амортизации по 4-м способам: линейный, способ уменьшаемого остатка, способов списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).  В 4-м разделе определен порядок восстановления основных средств посредством ремонта, модернизации и реконструкции.  В 5-м разделе оговорен порядок выбытия основных средств в случаях продажи, безвозмездной передачи, списания вследствие морального и физического износа, ликвидации при авариях, передачи в виде в уставный капитал др. организаций.  В 6-м разделе оговаривается информация, которая подлежит обязательному раскрытию в бух. отчетности по основным фондам, такой как первоначальная ст-ть ОС, движение ОС в течение отчетного года, способы оценки ОС и другое.  ПБУ 6/01 является российским стандартом по учету ОС и его применение является обязательным, оно определяет основные моменты по постановке на учет, движению, выбытию и начислению амортизации и служит руководящим док-том по организации учета ОС. В этом и заключается его значение. | **38. Учет поступления основных средств по разным основаниям.**  Первичным документом, на основании которого объект принимается к учету, является акт (накладная) приемки - передачи по форме ОС-1.  С 01.01.1999 года зачисление объекта в состав основных средств производится только с использованием данного документа. (Постановление Госкомстата от 30.10.1997 года №761-А "О введении унифицированных форм первичных документов" (изменения внесены в 98 году приказом №88)).  Акт составляет комиссия, которая утверждается приказом по предприятию. Акт составляется в одном экземпляре и может быть выписан на группу однородных объектов, если они однотипны, имеют одинаковую стоимость, приняты от одного поставщика и в одном календарном месяце.  После оформления акт вместе с технической документацией передается в бухгалтерию, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем.  Если поступает оборудование, требующее установки, составляется форма ОС-14 и после перевода с 07 счета на 08, составляется форма ОС-1 в двух экземплярах, один из которых остается на складе, а второй передается в бухгалтерию.  Если установка оборудования производится хозяйственным способом, то составляется форма ОС-15 "Акт приемки - передачи оборудования в монтаж".  Если в процессе осмотра, монтажа выявляются дефекты, то они фиксируются в форме ОС-16 " Акт о выявленных дефектах"  В целях сохранности, каждому объекту должен быть присвоен инвентарный номер.  Учет всех поступивших объектов ведется в инвентарной карточке по форме ОС-6.  Карточка заполняется работником бухгалтерии в 1 экземпляре на основании документа о приемке объекта.  При ограниченного количестве основных средств бухгалтерией допускается ведение инвентарной книги.  Синтетический учет ведется на имущественном счете 01. Объект учитывается на данном счете по первоначальной или восстановительной стоимости.  Бухгалтерские записи при приобретении объекта производится по дебету и кредиту соответствующих счетов.  Пример:  1. Д08-К60 (акцептован счет поставщика)  2. Д19-К60 (НДС)  3. Д08-К60(70,69,76…) - затраты, связанные с приобретением продукции.  4. Д01-К08 - постановка всей суммы затрат, связанных с приобретением основного средства на учет на 01 счете.  Чтоб возместить НДС, надо:  1. Оплатить счет поставщика Д60-К51  2. Оприходовать объект Д01-К08  Только теперь: Д68-К19  1. При вкладе основных средств в уставный каптал организации на основании учредительного договора (НДС не облагается):  Д08-К75  2. При безвозмездной передачи по договору дарения: Д08-К98  Пример:  1. Д08-К98 1000 руб.  2. Д01-К08 1000 руб.  3. Д20-К02 10 руб. - начисление амортизации (включение стоимости объекта в себестоимость продукции)  4. Д98-К91 10 руб. - списывается как финансовый результат, как доход текущего месяца.  По объектам непроизводственной сферы:  Д08-К91 (признаются сразу же как прибыль организации).  3. Как излишек при инвентаризации.  При излишке инвентаризации стоимость объекта определятся по рыночной стоимости.  Д08-К91  Затраты организации, связанные с приобретением книг, брошюр и так далее, которые используются при производстве продукции, либо для целей управления организацией отражаются Д26К50(51,70,69…)  Данные экземпляры при принятии к бухгалтерскому учету необходимо отразить в составе библиотечного фонда, то есть Д08К83 и одномоментно Д01К08.  Библиотечный фонд учитывается как сформированный добавочный капитал. | **39. Учет амортизации основных средств.**  **Амортизация** — это включение в затраты производ­ства изношенной части основных средств.  Различают износ основных средств моральный и физический. *Моральный износ —* это частичная утрата основными средствами их потребительной стоимости под влиянием технического прогресса и совершенствования процесса производства. *Физический износ —* утрата ос­новными средствами их первоначальных технико-эк­сплуатационных качеств.  В задачу бухгалтерского учета входит правильное и своевременное начисление амортизации в сумме физи­ческого износа основных средств. За время срока полез­ного использования объект основных средств должен быть полностью амортизирован и свою стоимость должен передать продукции, выполненным работам, оказанным услугам.  Для отражения амортизации используется регулиру­ющий контрактивный счет 02 «Амортизация основных средств». На кредите отражается сумма начисленной амортизации по основным средствам, находящимся в эксплуатации, на дебете — списание начисленной амор­тизации при выбытии основных средств.  Начисление амортизации основных средств по уста­новленным нормам называется амортизационными от­числениями (тыс. руб.):  Дт 20, 23, 25, 26, 08, 44 Кт 02 — 10.  В настоящее время амортизация начисляется только на основные производственные средства.  Следовательно, на сч. 02 формируется источник вос­производства основных средств, а денежные средства — на сч. 51 (рисунок 10).  Амортизация не начисляется на следующие основные средства.  1. Согласно статье 256 НК на имущество, первоначаль­ная стоимость которого менее 10 тыс. руб. за единицу, это имущество списывается в затраты производства.  2. На основные непроизводственные средства (жилищно-коммунального, культурно-бытового назначения). Для контроля за состоянием этих средств используется забалансовый счет 010 «Износ основных средств».  3. По активной части основных средств (машинам, оборудованию, транспортным средствам), отработавших установленный амортизационный срок, амортизация прекращается. По всем другим видам производствен­ных основных средств, находящихся в эксплуатации пос­ле истечения установленного срока службы, начисление амортизации продолжается.  4. Амортизация не начисляется на:  - продуктивный скот (производители), волов, оленей (так как при забое их стоимость может быть выше или близка учетной стоимости);  - библиотечные фонды (со временем они могут при­обретать качества антиквариата и их остаточная сто­имость может превышать первоначальную стоимость);  - автомобильные дороги общего пользования (финан­сируются централизованно);  - законсервированные основные средства и моло­дые многолетние насаждения до сдачи их в эксплуа­тацию (так как они не участвуют в производственном процессе);  - земельные участки и объекты природопользования.  Согласно положению по бухгалтерскому учету «Учет основных средств», в настоящее время организациям предоставлено право выбора метода начисления аморти­зации по группе однородных объектов основных средств  в течение всего срока полезного использования. Два метода традиционны для нашего отечественного учета:  линейный способ и способ списания стоимости про­порционально объему продукции (работ). Новыми для отечественного учета являются два метода ускоренно­го списания: списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и способ уменьшаемо­го остатка.  *Линейный способ начисления амортизации* основан на равномерном (прямолинейном) списании амортизи­руемой стоимости объекта в течение срока полезного использования, исходя из его первоначальной стоимости. Предполагается, что амортизация зависит только от дли­тельности срока службы. Сумма амортизационных от­числений рассчитывается путем деления амортизируе­мой стоимости (первоначальная стоимость объекта без ликвидационной стоимости) на число лет эксплуатации объекта. Норма амортизации за весь период является постоянной.  ***Пример 1,*** Первоначальная стоимость грузового авто­мобиля - 10 тыс. руб., ликвидационная стоимость в кон­це пятилетнего срока эксплуатации - 1 тыс. руб. В со­ответствии с линейным способом начисления амортиза­ции ежегодная сумма амортизационных отчислений определяется по формуле:  Сумма аморти- Первонач. ст-ть — Ликвидац. ст-ть  зационных от- = Срок службы =  числений  10000 - 1000  = 5 = 1800 руб.  ***Выводы:***  1**.** Сумма амортизационных отчислений в течение пяти лет одинакова.  2. Накопленная амортизация ежегодно уве­личивается равномерно.  3. Остаточная стоимость объекта равномер­но уменьшается.  *Способ начисления амортизации пропорционально объему выполненных работ* основан на том, что износ является результатом эксплуатации объекта и срок службы не оказывает влияния на этот процесс.  ***Пример 2.*** Грузовик (предыдущий пример) осуществ­ляет перевозки, его пробег рассчитан на 90000 км. Амор­тизация на километр пробега определяется по формуле:  Сумма амор- Первонач. ст-ть — Ликвидац. ст-ть  изации на один = Предполагаемый пробег в км. =  километр  10000 - 1000  = 90000 = 0,1 руб. |
| ***Выводы:***  1. Сумма амортизационных отчислений  прямо пропорциональна объему выполнен­ных работ.  2. Накопленная амортизация увеличивает­ся ежегодно в прямой зависимости от объе­ма выполненных работ.  3. Остаточная стоимость объекта уменьша­ется пропорционально объему выполненных работ, пока не достигнет ликвидационной стоимости.  4. Этот метод следует применять для тех основных средств, когда объем продукции или услуг может быть определен на перс­пективу с достаточной точностью.  Сущность *ускоренной амортизации* заключается в том, что в начале эксплуатации основных средств суммы начис­ленной амортизации значительно превышают амортизаци­онные суммы, начисленные в конце службы объекта.  Целесообразность ускоренной амортизации объясня­ется тем, что многие виды производственных основных средств работают более эффективно в первые годы экс­плуатации. Кроме того, в связи с научно-техническим про­грессом многие виды оборудования морально устаревают.  Следовательно, целесообразно начислять большую сумму амортизации в текущем отчетном периоде, чем в будущем.  *Способ начисления амортизации по сумме чисел лет срока полезного использования основных средств.* Годо­вая сумма амортизационных начислений определяется, исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и расчетного коэффициента. В числителе коэф­фициента указывается число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока службы объекта (кумулятивное число). Поэто­му этот метод начисления амортизации называют также кумулятивным методом.  ***Пример 3.*** Предполагаемый срок полезной службы грузовика — 5 лет. В числителе расчетного коэффици­ента находятся числа лет, остающиеся до конца службы объекта (в обратном порядке), т. е..5, 4, 3, 2, 1.  В знаменателе указывается сумма чисел лет полез­ной службы грузовика, т. е. 15 (1 + 2 + 3 + 4 + 5). Сле­довательно, расчетные коэффициенты по годам будут равны: 5/15, 4/15, 3/15, 2/15, 1/15. Умножая эти коэф­фициенты на амортизируемую стоимость грузовика 9000 руб. (10000-1000), получим ежегодную сумму амортизации.  ***Выводы:* 1.** Самая большая сумма амортизации на­числяется в первый год, затем она умень­шается, т. е. используется ускоренная амор­тизация.  2. Накопленная амортизация возрастает не­значительно.  3. Остаточная стоимость ежегодно уменьша­ется на сумму амортизации до тех пор, пока она не достигнет ликвидационной стоимости.  *Способ уменьшаемого остатка.* Годовая сумма начис­ления амортизации определяется исходя из остаточной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока использования объекта. При этом мето­де может применяться любая твердая ставка, но чаще всего применяется ускоренная амортизация, при которой норма амортизационных отчислений увеличивается в 1,5-2 раза. Если при линейном способе начисления аморти­зации норма составляет 20% (100% : 5 лет), то при ме­тоде уменьшаемого остатка с удвоенной нормой списания норма амортизации будет равна 40%. Эта ставка относит­ся к остаточной стоимости в конце каждого года.  ***Пример 4.*** Исходные данные те же, что в предыду­щих примерах.  ***Выводы:***  1. Твердая норма амортизации всегда при­меняется к остаточной стоимости предыду­щего года.  2. Сумма амортизации — самая большая в первый год и уменьшается из года в год.  3. В последнем году сумма амортизации огра­ничена суммой, необходимой для уменьшения остаточной стоимости до ликвидационной.  С 1 января 2002 года для целей налогообложения все амортизируемое имущество классифицируется на 10 групп. Основной критерий группировки — срок полезного ис­пользования. При этом рекомендуется для целей нало­гообложения применять линейный и нелинейный (умень­шаемого остатка) способы начисления амортизации (ста­тьи 258, 259 Налогового кодекса) (таблица 6).  Принят следующий порядок начисления амортизации:  1. По состоянию на 1 января каждого года на осно­вании данных аналитического учета основных средств (то есть на основании данных инвентарных карточек) делают расчет амортизационных отчислений по всем основным средствам, находящимся в эксплуатации. Рас­считывают годовую и месячную сумму амортизации и распределяют по объектам учета. Записи производят в специальной ведомости расчета амортизационных отчис­лений по основным средствам по состоянию на начало года. Месячная сумма амортизации на 1 января прини­мается за сумму амортизации за январь.  2. В последующем месяце — феврале сумму за ян­варь корректируют на сумму амортизации по поступив­шим (прибавляют) и выбывшим (вычитают) основным средствам в январе. В марте и в последующие месяцы точно так же сумма амортизации предыдущего месяца корректируется на сумму амортизации по поступившим и выбывшим основным средствам.  Это объясняется тем, что при поступлении новых ос­новных средств начисление амортизации начинается с первого числа последующего месяца. По выбывшим основным средствам в данном месяце начисление амортизации прекращается 1-го числа следующего месяца. Составляется ведомость расчета амортизации по посту­пившим и выбывшим основным средствам. |  |  |
| **40. Учет внутреннего перемещения и выбытия основных средств.**  Выбытие может происходить в результате списания по причине физического износа, вклада в уставный капитал другой организации, продажи, безвозмездной передачи, и так далее.  При выбытии объекта оформляется акт на списание по форме ОС-4, по автотранспорту оформляется акт ОС-4а.  Основные средства могут выбывать вследствие следу­ющих причин:  1. Ликвидация (списание) в результате полного износа.  2. Реализация основных средств.  3. Безвозмездная передача.  4. Гибель объектов в результате стихийных бедствий.  5. Недостачи, выявленные при инвентаризации.  6. В счет вклада в уставный капитал другой орга­низации.  Для определения остаточной стоимости основных средств в составе сч. 01 открывается субсчет «Выбытие основных средств». Сумма выявленной остаточной сто­имости списывается на сч. 91 «Прочие доходы и расхо­ды» субсчет 2 «Прочие расходы». На этот же субсчет списываются расходы, связанные с ликвидацией объек­та. Если при ликвидации объекта оприходуются ценно­сти, они отражаются на сч. 91 субсчет 1 «Прочие дохо­ды». Таким образом, на сч. 91 выявляется финансовый результат от выбытия основных средств, который затем перечисляется на сч. 99 «Прибыли и убытки».  ***Пример 1.*** В результате непригодности списывается станок (тыс. руб.). Первоначальная стоимость — 40, за время эксплуатации была начислена амортизация — 37. При разборке станка начислена заработная плата с отчис­лениями — 1, оприходован металлолом на сумму — 2.  1. Списывается первоначальная стоимость станка:  Дт 01 субсчет «Выбытие основных средств» Кт 01 — 40  2. Списывается ранее начисленная амортизация стан­ка:  Дт 02 Кт 01 субсчет «Выбытие основных средств» — 37.  3. Недоамортизированная стоимость станка (остаточ­ная стоимость) признается операционными расходами:  [Дт 91/2 Кт 01 субсчет «Выбытие основных средств» —3  4. За разборку станка начислена заработная плата с отчислениями:  Дт 91/2 Кт 70, 69—1  5. Оприходован металлолом:  Дт10 Кт 91/1 - 2 . По рын. ст-ти.  6. Выявляется финансовый результат от списания станка. Сопоставляются обороты по кредиту и дебету сч. 91. Доходы — 2, расходы — 4, следовательно, полу­чен убыток — 2:  Дт 99 Кт 91/9 — 2  ***Пример 2****.* Реализован автомобиль, первоначальная стоимость (тыс. руб.) — 50, начислена амортизация — 6. Предъявлен счет покупателю: отпускная цена — 45, НДС 20% — 9, итого к оплате — 54 (субсчет «Выбы­тие основных средств» счета 01 для краткости обозна-ьчим сч. 01/Выб.).  1. Списана первоначальная стоимость автомобиля:  Дт 01/Выб. Кт 01 — 50  2. Списана амортизация:  Дт 02 Кт 01/Выб. — 6  3. Отражается остаточная стоимость автомобиля:  Дт91/2 Кт 01/Выб**.** — 44  4. Предъявлен счет покупателю:  Дт 62 Кт 91/1 — 54  5. Отражается НДС полученный:  Дт 91/2 Кт 68 — 9  6. Выявляется и перечисляется по назначению финансовый результат. (Доходы-расходы = 54-44-9 =1 — прибыль):  Дт 91/9 Кт 99 — 1 | **41. Учет ремонтов основных средств по мере проведения работ.**  В соответствии с Положением № 30 могут производиться следующие виды ремонта: - капитальный; - текущий;  - средний ремонт, как разновидность капитального, если он осуществляется с периодичностью свыше одного года.  К работам по обслуживанию, а также текущему и среднему ремонту объектов основных средств относятся работы по систематическому и своевременному предохранению их от преждевременного износа и поддержанию в рабочем состоянии.  При этом капитальным ремонтом считается:  -для оборудования и транспортных средств - ремонт с периодичностью свыше одного года, при котором, как правило, производится полная разборка агрегата, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов, ремонт базовых и других деталей и узлов, сборка, регулирование и испытание агрегата. При этом имеется в виду, что указанные виды работ должны производиться с учетом возможностей улучшения технических параметров ремонтируемого оборудования и его модернизации;  -для основных агрегатов автомобильного транспорта (двигателя, заднего и переднего мостов, коробки передач и самосвального механизма) - ремонт, который производится после пробега автомашин свыше 40-55 тыс. км в зависимости от марки машин;  -для зданий или сооружений - ремонт, при котором производится смена изношенных конструкций и деталей и замена на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекте является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий и сооружений, все виды стен зданий, трубы подземных сетей, опоры мостов и т.п.).  Периодичность и объем среднего ремонта определяются отраслевыми нормативными документами.  Иные виды ремонта относятся к текущему ремонту объектов основных средств.  В случае наличия у одного объекта нескольких частей, которые имеют разный срок полезного использования, замена каждой такой части при восстановлении учитывается как выбытие и приобретение самостоятельного инвентарного объекта.  Отнесение ремонтных работ к тому или иному виду должно быть подтверждено соответствующими документами - договором на проведение ремонта, сметной документацией, внутренними распорядительными документами организации.  Ремонт основных средств на предприятии рекомендуется проводить в соответствии с планом, который формируется по видам основных средств, подлежащих ремонту, в денежном выражении исходя из системы планово - предупредительного ремонта, разрабатываемой организацией с учетом технических характеристик основных средств, условий их эксплуатации и других причин. Системой планово-предупредительного ремонта предусматриваются обслуживание основных средств, текущий и средний ремонт, а также капитальный и особо сложный ремонт отдельных объектов основных средств. При этом план ремонта и система планово - предупредительного ремонта утверждаются руководителем организации (п.70 Методических указаний).  Приемка объектов по окончании капитального ремонта производится по акту приемки - сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов (форма N ОС-3). В целях контроля за своевременным получением основных средств из ремонта инвентарные карточки в картотеке переставляются в группу "Основные средства в ремонте". При поступлении основных средств из ремонта производится соответствующее перемещение инвентарных карточек. | **42. Учет ремонтов основных средств путем создания резерва (ремонтного фонда).**  В соответствии с Положением № 30 могут производиться следующие виды ремонта: - капитальный; - текущий;  - средний ремонт, как разновидность капитального, если он осуществляется с периодичностью свыше одного года.  К работам по обслуживанию, а также текущему и среднему ремонту объектов основных средств относятся работы по систематическому и своевременному предохранению их от преждевременного износа и поддержанию в рабочем состоянии.  При этом капитальным ремонтом считается:  -для оборудования и транспортных средств - ремонт с периодичностью свыше одного года, при котором, как правило, производится полная разборка агрегата, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов, ремонт базовых и других деталей и узлов, сборка, регулирование и испытание агрегата. При этом имеется в виду, что указанные виды работ должны производиться с учетом возможностей улучшения технических параметров ремонтируемого оборудования и его модернизации;  -для основных агрегатов автомобильного транспорта (двигателя, заднего и переднего мостов, коробки передач и самосвального механизма) - ремонт, который производится после пробега автомашин свыше 40-55 тыс. км в зависимости от марки машин;  -для зданий или сооружений - ремонт, при котором производится смена изношенных конструкций и деталей и замена на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекте является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий и сооружений, все виды стен зданий, трубы подземных сетей, опоры мостов и т.п.).  Периодичность и объем среднего ремонта определяются отраслевыми нормативными документами.  Иные виды ремонта относятся к текущему ремонту объектов основных средств.  В случае наличия у одного объекта нескольких частей, которые имеют разный срок полезного использования, замена каждой такой части при восстановлении учитывается как выбытие и приобретение самостоятельного инвентарного объекта.  Отнесение ремонтных работ к тому или иному виду должно быть подтверждено соответствующими документами - договором на проведение ремонта, сметной документацией, внутренними распорядительными документами организации.  Ремонт основных средств на предприятии рекомендуется проводить в соответствии с планом, который формируется по видам основных средств, подлежащих ремонту, в денежном выражении исходя из системы планово - предупредительного ремонта, разрабатываемой организацией с учетом технических характеристик основных средств, условий их эксплуатации и других причин. Системой планово-предупредительного ремонта предусматриваются обслуживание основных средств, текущий и средний ремонт, а также капитальный и особо сложный ремонт отдельных объектов основных средств. При этом план ремонта и система планово - предупредительного ремонта утверждаются руководителем организации (п.70 Методических указаний).  Приемка объектов по окончании капитального ремонта производится по акту приемки - сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов (форма N ОС-3). В целях контроля за своевременным получением основных средств из ремонта инвентарные карточки в картотеке переставляются в группу "Основные средства в ремонте". При поступлении основных средств из ремонта производится соответствующее перемещение инвентарных карточек.  Законодательством предусмотрены следующие способы учета затрат на проведение ремонта основных средств:  - по фактически произведенным затратам;  - с применением счета расходов будущих периодов;  - путем создания резерва на проведение ремонта.  При этом организация может выбрать любой наиболее приемлемый для нее способ учета затрат на проведение ремонта и отразить принятое решение в приказе об учетной политике организации. При выборе того или иного способа необходимо учитывать структуру основных фондов, имеющихся на предприятии, сложность ремонта, периодичность его проведения, стоимость ремонтных работ и т.п.  Ремонт основных средств на предприятии может осуществляться непосредственно самой организацией - хозяйственный способ; с помощью специализированной строительной организации - подрядный способ; либо и хозяйственным, и подрядным способами одновременно.  При применении подрядного способа работ затраты по ремонту в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета, на котором аккумулируются указанные затраты в корреспонденции со счетами учета расчетов. А при хозяйственном способе затраты отражаются по дебету счетов учета издержек производства (обращения) в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат. |
| Как правило, резерв на проведение ремонта создается на текущий финансовый год в размере установленного на основании сметы расходов годового норматива. Учет резерва осуществляется на сч. 96 "Резервы предстоящих расходов и платежей" субсчет "Резерв на проведение ремонта основных средств".  При этом создавать резерв расходов на ремонт основных средств или нет, решается при принятии учетной политики предприятия на предстоящий год. Предприятия, создающие резерв на ремонт основных средств, должны в конце года произвести его инвентаризацию. При этом излишне зарезервированные суммы в конце года сторнируются.  Для равномерности включения затрат на ремонт в себестоимость продукции создается резерв на ремонт основных средств по нормативам в составе эле­мента «Прочие расходы»:  1. Дт 20, 23, 25, 26 Кт 96  2. Списываются затраты по законченному ремонту (в реммастерской или в подразделениях):  Дт 96 Кт 23, 10, 70, 69, 76  3. Остаток неиспользованного резерва в конце года сторнируется:  Дт20, 23, 25, 26 Кт 96  Если ремонтные работы завершаются в следующем году, остаток резерва не сторнируется. По окончании ремонта неиспользованная сумма резерва относится на финансовые результаты отчетного года  Дт 96 Кт 91/1  В случае превышения фактических расходов над сум­мой отчислений в резерв разница относится в затраты производства.  Исключение из этого порядка составляют случаи, когда окончание ремонтных работ по объектам с длительным сроком их производства и существенным объемом указанных работ происходит в следующем за отчетным году. При этом остаток резерва на ремонт основных средств не сторнируется. По окончании ремонта излишне начисленная сумма резерва относится на финансовые результаты отчетного периода. Если при уточнении учетной политики на следующий за отчетным финансовый год организация считает нецелесообразным начислять резервы предстоящих расходов, то остатки средств резервов, по которым в установленном порядке имеют место переходящие остатки, по состоянию на 01 января следующего за отчетным года подлежат присоединению к финансовому результату организации и отражаются оборотами за январь по дебету счета 96 "Резервы предстоящих расходов и платежей" и кредиту счета 99 "Прибыли и убытки". | Законодательством предусмотрены следующие способы учета затрат на проведение ремонта основных средств:  - по фактически произведенным затратам;  - с применением счета расходов будущих периодов;  - путем создания резерва на проведение ремонта.  При этом организация может выбрать любой наиболее приемлемый для нее способ учета затрат на проведение ремонта и отразить принятое решение в приказе об учетной политике организации. При выборе того или иного способа необходимо учитывать структуру основных фондов, имеющихся на предприятии, сложность ремонта, периодичность его проведения, стоимость ремонтных работ и т.п.  Ремонт основных средств на предприятии может осуществляться непосредственно самой организацией - хозяйственный способ; с помощью специализированной строительной организации - подрядный способ; либо и хозяйственным, и подрядным способами одновременно.  При применении подрядного способа работ затраты по ремонту в бухгалтерском учете отражаются по дебету счета, на котором аккумулируются указанные затраты в корреспонденции со счетами учета расчетов. А при хозяйственном способе затраты отражаются по дебету счетов учета издержек производства (обращения) в корреспонденции с кредитом счетов учета произведенных затрат.  По фактическим затратам обычно учитываются затраты, связанные с проведением ремонта, которые не имеют регулярного характера (разовый ремонт) и не требуют значительных денежных средств.  При применении этого способа учета расходы на проведение ремонта основных средств отражаются в бухгалтерском учете по мере их возникновения и включаются в себестоимость того отчетного периода, когда они фактически были произведены.  ***1. Ремонт хозяйственным способом.***  При ремонте основных средств силами своего ремонтного подразделения все затраты по каждому объекту, подлежащему ремонту, предварительно учитываются на сч.23 "Вспомогательные производства", а затем по окончании ремонтных работ собранные затраты списываются на издержки производства (обращения) с учетом места эксплуатации объекта  Пример 1. На предприятии произведен текущий ремонт производственного здания (покраска стен, побелка потолков). Работы по ремонту выполнены собственными силами. На ремонт использованы материалы (краска, побелка и пр.) стоимостью 9000 руб., начислена заработная плата работникам, производящим ремонт в сумме 5000 руб., произведены начисления на заработную плату во внебюджетные фонды: ПФ - 1400 руб.(5000\*28%); ФСС - 270 руб.(5000\*5,4%); ФОМС - 180 руб. (5000\*3,6%); ФЗ - 75 руб.  (5000\*1,5%).  В бухгалтерском учете следует сделать следующие проводки:  1) Дт.23 - Кт.10 - 9000 руб. - списаны материалы, использованные для текущего ремонта здания;  2) Дт.23 - Кт.70 - 5000 руб. - начислена заработная плата работникам, производящим текущий ремонт здания;  3) Дт.23 - Кт.69 - 1925 руб. (1400+ 270+ 180+ 75) - начислены взносы во внебюджетные фонды от суммы заработной платы работников, производящих текущий ремонт здания;  4) Дт.20 (44) - Кт.23 - 15925 руб. (9000+5000+1925) - затраты по законченному ремонту отнесены на издержки производства (обращения) по месту эксплуатации объекта.  ***2. Ремонт подрядным способом.***  Пример 2. По договору, заключенному со строительной организацией, на предприятии произведен текущий ремонт производственного здания (покраска стен, побелка потолков). Стоимость ремонта согласно акта выполненных работ составила 18000 руб. (в том числе НДС 3000 руб.).  В бухгалтерском учете будут сделаны следующие проводки:  1) Дт.20 (23,25,26,44) - Кт.60 - 15000 руб. - отнесена на себестоимость стоимость выполненных работ по текущему ремонту здания согласно акта выполненных работ;  2) Дт.19 - Кт.60 - 3000 руб. - отражен НДС, относящийся к стоимости выполненных строительных работ;  3) Дт.60 - Кт.51 - 18000 руб. - оплачено поставщику за выполненные работы по текущему ремонту здания;  4) Дт.68 - Кт.19 - 3000 руб. - отнесен на расчеты с бюджетом НДС по выполненным и оплаченным строительным работам. | ***Пример* 3.** Школе подарены компьютеры. Первона­чальная стоимость (тыс. руб.) — 100, амортизация — 2. 1. Списание первоначальной стоимости:  Дт 01/Выб. Кт 01 — 100  2. Списание амортизации:  Дт02 Кт 01/Выб.— 2  3. Отражается остаточная стоимость:  Дт 91/2 Кт 01/Выб. — 98  4. НДС отражает передающая сторона — 20% от остаточной стоимости:  Дт 91/2 Кт 68 — 19,6  5. Определяется убыток от безвозмездной передачи компьютеров (98 + 19,6 = 117,6):  Дт 99 Кт 91/9 — 117,6  ***Пример 4.*** В результате стихийного бедствия — на­воднения — погибло оборудование. Первоначальная стоимость (тыс. руб.) — 200, амортизация — 50.  1. Списывается первоначальная стоимость:  Дт 01/Выб. Кт 01 — 200  2. Списывается амортизация:  Дт 02 Кт 01/Выб. — 50  3. Остаточная стоимость оборудования отнесена на убытки:  Дт 99 Кт 01/Выб. — 150  ***Пример 5.*** В результате инвентаризации выявлена недостача инструментов. Первоначальная стоимость (тыс. руб.) — 80, амортизация — 15.  1. Списывается первоначальная стоимость:  Дт 01/Выб. К 01 — 80  2. Списывается амортизация:  Дт 02 Кт 01/Выб. — 15  ^. Остаточная стоимость инструментов относится на недостачу:  Дт 94 Кт 01/Выб. — 65  4. Недостача инструментов предъявлена к возмеще­нию виновному лицу по ценам реализации — 70:  Дт 73/2 —70 Кт 94 — 65 Кт 98/4 — 5  5. Виновное лицо внесло наличные денежные сред­ства в кассу:  Дт 50 Кт 73/2 — **70**  6. При возмещении недостачи разница в ценах отне­сена на прочие доходы:  Дт 98/4 Кт 91 — 5  ***Пример 6.*** Внесены в счет вклада в уставный капи­тал другой организации передаточные устройства (элек­тросети). Первоначальная стоимость (тыс. руб.) — 50, амортизация — 10, согласованная стоимость — 45.  1. Списание первоначальной стоимости электролиний:  Дт 01/Выб. Кт 01 — 50  2. Списание износа:  Дт 02 Кт 01/Выб. — 10  3. Отражается согласованная стоимость переданных электролиний в качестве финансовых вложений. Одно­временно превышение согласованной стоимости над ос­таточной списывается на операционный доход:  Дт 58 — 45  Кт 01/Выб. — 40  Кт 91/1 — 5  ***Вывод.*** Таким образом, во всех случаях выбытия основ­ных средств обязательно в первую очередь отражаются списание первоначальной стоимости (Дт 01/Выб. Кт 01) и амортизации (Дт 02 Кт 01/Выб.). Затем остаточная сто­имость с Кт 01/Выб. отражается в корреспонденции с другими счетами в зависимости от обстоятельств.  В процессе ввода в эксплуатацию ОФ закрепляются за участками материально-ответственными лицами. Движимые ОФ в процессе эксплуатации могут премещаться внутри подразделения организация, из одного участка на др., от одного ответственного лица к другому. Такое перемещение производится на основании распоряжения руководителя организации по актам внутреннего перемещения по форме ОС-1. Такое перемещение отражается в аналитическом учете внутри счета 01. Общие синтетические значения по сч. 01 при этом не меняются. |
| **43. Учет ремонтов основных средств с применением счета 97 "РБП".**  В соответствии с Положением № 30 могут производиться следующие виды ремонта: - капитальный; - текущий;  - средний ремонт, как разновидность капитального, если он осуществляется с периодичностью свыше одного года.  К работам по обслуживанию, а также текущему и среднему ремонту объектов основных средств относятся работы по систематическому и своевременному предохранению их от преждевременного износа и поддержанию в рабочем состоянии.  При этом капитальным ремонтом считается:  -для оборудования и транспортных средств - ремонт с периодичностью свыше одного года, при котором, как правило, производится полная разборка агрегата, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов, ремонт базовых и других деталей и узлов, сборка, регулирование и испытание агрегата. При этом имеется в виду, что указанные виды работ должны производиться с учетом возможностей улучшения технических параметров ремонтируемого оборудования и его модернизации;  -для основных агрегатов автомобильного транспорта (двигателя, заднего и переднего мостов, коробки передач и самосвального механизма) - ремонт, который производится после пробега автомашин свыше 40-55 тыс. км в зависимости от марки машин;  -для зданий или сооружений - ремонт, при котором производится смена изношенных конструкций и деталей и замена на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекте является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий и сооружений, все виды стен зданий, трубы подземных сетей, опоры мостов и т.п.).  Законодательством предусмотрены следующие способы учета затрат на проведение ремонта основных средств:  - по фактически произведенным затратам;  - с применением счета расходов будущих периодов;  - путем создания резерва на проведение ремонта.  При этом организация может выбрать любой наиболее приемлемый для нее способ учета затрат на проведение ремонта и отразить принятое решение в приказе об учетной политике организации. При выборе того или иного способа необходимо учитывать структуру основных фондов, имеющихся на предприятии, сложность ремонта, периодичность его проведения, стоимость ремонтных работ и т.п.  Ремонт основных средств на предприятии может осуществляться непосредственно самой организацией - хозяйственный способ; с помощью специализированной строительной организации - подрядный способ; либо и хозяйственным, и подрядным способами одновременно.  В том случае, когда предприятием не создается соответствующий резерв или фонд, а работы по ремонту основных средств, производятся в течение года неравномерно, предприятие для предварительного учета ремонтных работ использует сч.97 "Расходы будущих периодов". В последующем расходы на ремонтные работы, накопленные на сч.97, списываются на издержки производства (обращения) в порядке, устанавливаемом организацией (равномерно, пропорционально объему продукции и др.) в течение периода, к которому они относятся.  Пример: В январе на предприятии по договору, заключенному со строительной организацией, произведен ремонт производственного оборудования. Стоимость ремонта согласно акта выполненных работ составила 108000 руб. (в том числе НДС 18000 руб.). Согласно принятой на предприятии учетной политике учет затрат по ремонту ведется на сч.97 с последующим ежемесячным списанием на себестоимость продукции (работ, услуг).  В бухгалтерском учете будут сделаны следующие проводки:  1) Дт.97 - Кт.60 - 90000 руб. - стоимость выполненных работ по ремонту оборудования согласно акта выполненных работ отнесена на расходы будущих периодов;  2) Дт.19 - Кт.60 - 18000 руб. - отражен НДС, относящийся к стоимости выполненных строительных работ;  3) Дт.20 - Кт.97 - 7500 руб. (90000/12) - ежемесячное списание затрат по ремонту оборудования на основное производство;  4) Дт.60 - Кт.51 - 108000 руб. - оплачено поставщику за выполненные работы по ремонту оборудования;  5) Дт.68 - Кт.19 - 1500 руб. (18000/12) - отнесен на расчеты с бюджетом НДС по выполненным и оплаченным строительным работам (ежемесячно).  Если предприятие не создает резерва на ремонт и ремонты производятся неравномерно, фактичес­кие расходы на ремонт относятся на сч. 97 «Расходы будущих периодов".  1. Отражение суммы фактических расходов на ре­монт основных средств, осуществленных в данном отчет­ном периоде:  Дт 97 Кт 23, 10, 70, 69, 76  2. Постепенное списание расходов в течение последу­ющих периодов, например, в последующие 10 месяцев по 1 тыс. руб.:  Дт 20, 23, 25, 26 Кт 97 | **44. Учет восстановления основных средств путем модернизации или реконструкции.**  Модернизация и реконструкция проводятся в целях совершенствования производства: увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры выпускаемой продукции, повышения технико-экономических показателей, изменения технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта основных средств.  В бухгалтерском учете затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств по их завершении будут увеличивать его первоначальную стоимость. При этом должно обеспечиваться следующее условие. В результате модернизации и реконструкции должны быть улучшены (повышены) первоначально принятые нормативные показатели функционирования объекта основных средств: срок полезного использования, мощность, качество применения и т. п. (п. 27 ПБУ 6/01). В случае улучшения первоначально принятых нормативных показателей после реконструкции и модернизации основного средства срок его полезного использования пересматривается.  В целом изменение первоначальной стоимости основных средств в бухгалтерском учете допускается при достройке, дооборудовании, реконструкции, частичной ликвидации и переоценке.  При рассмотрении учета расходов на реконструкцию, модернизацию, достройку, дооборудование, техническое перевооружение основных средств возникает вопрос, как учитывать данные расходы, если указанные мероприятия проводятся в отношении основных средств стоимостью менее 10 000 руб., которая уже была признана в качестве расходов при определении налоговой базы по налогу на прибыль.  Приобретая основное средство, налогоплательщик формирует его первоначальную стоимость, а затем ежемесячно начисляет амортизацию. Основные средства стоимостью до 10 000 руб. не являются амортизируемым имуществом. Таким образом, амортизация по ним не начисляется, а их стоимость (первоначальная) признается в целях налогообложения в тот момент, когда они начинают использоваться для извлечения дохода (при вводе в эксплуатацию).  Тем не менее в НК РФ не содержится каких-либо специальных условий признания расходов на модернизацию основных средств стоимостью менее 10 000 руб.  Таким образом, расходы на проведение модернизации, реконструкции данных основных средств будут увеличивать их первоначальную стоимость. И если после этого их стоимость превысит 10 000 руб., они перейдут в состав амортизируемого имущества и при выполнении иных условий (см. ниже в разделе "Какие основные средства не являются амортизируемыми") будут подлежать амортизации. При этом стоимость основных средств, ранее признанная в качестве расходов, восстанавливаться не должна. Амортизации будет подлежать только стоимость расходов на модернизацию, реконструкцию и т. д.  При реконструкции действующих предприятий может осуществляться:  - расширение отдельных зданий и сооружений основного, подсобного и обслуживающего назначения в случаях, когда новое высокопроизводительное и более совершенное по техническим показателям оборудование не может быть размещено в существующих зданиях;  - строительство новых и расширение существующих цехов и объектов подсобного и обслуживающего назначения в целях ликвидации диспропорций;  - строительство новых зданий и сооружений того же назначения взамен ликвидируемых на территории действующего предприятия, дальнейшая эксплуатация которых по техническим и экономическим условиям признана нецелесообразной.  При реконструкции должны обеспечиваться:  - увеличение производственной мощности предприятия прежде всего за счет устранения диспропорций в технологических звеньях;  - внедрение малоотходной, безотходной технологий и гибких производств;  - сокращение числа рабочих мест;  - повышение производительности труда;  - снижение материалоемкости производства и себестоимости продукции;  - повышение фондоотдачи и улучшение других технико-экономических показателей действующего предприятия.  Затраты же организаций, связанные с модернизацией и реконструкцией объектов основных средств, ведутся в порядке, установленном для учета капитальных вложений.  дебет счета 08 "Капитальные вложения" кредит счетов 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" - затраты на реконструкцию и модернизацию объектов основных средств, осуществляемые подрядным способом;  дебет счета 08 кредит счетов 10 "Материалы", 23 "Вспомогательные производства" 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" и т.п. - затраты на реконструкцию и модернизацию объектов основных средств, осуществляемые хозяйственным способом (собственными силами организации);  дебет счета 01 "Основные средства" кредит счета 08 - затраты на реконструкцию и модернизацию объектов основных средств, улучшающие ранее принятые нормативные показатели функционирования, списываются на увеличение стоимости объектов.)))  Так как затраты по модернизации и реконструкции объектов основных средств, не улучшающие нормативные показатели функционирования объектов основных средств, никак не могут быть связаны с реализацией продукции (работ, услуг) и чрезвычайными расходами, то целесообразнее их причислить для целей бухгалтерского учета к операционным или внереализационным.  При отражении операций по бухгалтерском учету необходимо учитывать, что в соответствии с пунктом 23 ПБУ 6/01 и пунктом 53 Методических указаний по учету основных средств при нахождении объектов основных средств на реконструкции и модернизации в течение срока, превышающего 12 месяцев, по ним приостанавливается начисление амортизации.  Для оформления приема-передачи основных средств, подвергшихся модернизации или реконструкции применяется "Акт приема-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов" форма ОС-3.  Акт составляется в одном или двух экземплярах (если работы производились сторонней организации), подписывается в первую очередь работником структурного подразделения организации, уполномоченным на приемку основных средств, и представителем организации, производившей реконструкцию и модернизацию.  По результатам проведенных работ в технический паспорт объекта основных средств вносятся необходимые изменения в характеристику объекта, связанные с капитальным ремонтом, реконструкцией и модернизацией. | **45. Учет переоценки основных средств.**  С 1998 года переоценка перестала быть обязанностью, а стала правом организации, однако если предприятие один раз переоценило объект, то переоценка проводится далее в обязательном порядке.  Организация имеет право не чаще 1 раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объект по восстановительной стоимости. Переоценке подлежат все объекты основных средств находящихся на предприятии. Переоценка приводится двумя методами:  1. Прямой метод (по документально подготовленным рыночным ценам)  1.1. Дооценка объекта  Д01-К83 - увеличение первоначальной стоимости.  Д83-К02-дооценка амортизации.  1.2. Уценка  Д99-К01  Д02-К99  Если же уценивается объект, переоцененный ранее, уценка относится на добавочный капитал.  2. Индексный метод (с помощью специального индекса, публикуемого Министерством финансов)Все затраты учитываются непосредственно на счете 08/3.  В данном случае можно использовать 2 метода учета затрат:  1. Непосредственно на дебете счета 08/3:  Д08/3 - К10(70,69.71….и т.д.)  2. Предварительно сгруппировать затраты на счете 23 (вспомогательное производство):  Д23 - К10(70,69.71….и т.д.)  По мере завершения строительства, составляется проводка:  Д08/3 - К23  При сдаче объекта в эксплуатацию оформляются необходимые документы (форма ОС-1 и документы по гос.регистрации) и составляется бухгалтерская запись:  Д01 - К08/3 |
| **46. Содержание и значение ПБУ "Учет нематериальных активов".**  ПБУ 14/2000 устанавливает порядок формирования в бухгалтерском учете информации о нематериальных активах коммерческих организаций (кроме кредитных), находящихся у них на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления, это российский стандарт по учету НМА и применение его на территории РФ является обязательным. Значение его в том, что он определяет порядок учета приобретения, выбытия НМА, их амортизации и некоторые особенности и принятие НМА в б.у., вводится более четкое понятие НМА.  Данное Положение внесло существенные нововведения в порядок отнесения тех или иных объектов к нематериальным активам, в порядок определения их первоначальной стоимости, в порядок начисления амортизации по нематериальным активам (введен новый способ уменьшаемого остатка). Более четким стал порядок учета деловой репутации организации и операций по предоставлению права на пользование нематериальными активами другим лицам.  В разделе I, п.4 Положения определено, что к нематериальным активам могут быть отнесены:  · исключительные права патентообладателя на изобретения, промышленные образцы, полезные модели и селекционные достижения;  · исключительные авторские права на программы для ЭВМ и базы данных;  · исключительные права владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места происхождения товаров;  · имущественное право автора или иного правообладателя на топологии интегральных микросхем;  · деловая репутация организации, а также организационные расходы, которые в соответствии с учредительными документами признаны вкладом в уставный (складочный) капитал организации.  В разделе II Положения дана оценка нематериальных активов.  При постановке объектов нематериальных активов на бухгалтерский учет в первую очередь решается вопрос о его денежной оценке. ПБУ 14/2000 установило различные способы определения первоначальной стоимости нематериальных активов.  Особое место в ПБУ 14/2000 занимают вопросы амортизации нематериальных активов. Этому вопросу посвящен раздел III Положения.  Способ уменьшаемого остатка является одним из ускоренных способов амортизации, при котором в первые годы эксплуатации объект нематериального актива амортизируется интенсивнее. При таком методе годовая сумма амортизации исчисляется как произведение остаточной стоимости нематериального актива на начало года и нормы амортизации. Норма амортизации устанавливается исходя из срока полезного использования актива.  Срок полезного использования нематериальных активов определяется на основании:  · срока действия патента, свидетельства и т.п.;  · ожидаемого срока использования нематериального актива, в течение которого предприятие может получать экономическую выгоду (доход);  · количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования нематериального актива.  А по тем нематериальным активам, срок полезного использования которых определить невозможно, нормы амортизации устанавливаются в расчете на 20 лет (но не более срока деятельности предприятия).  В ПБУ 14/2000 определено, что в течение срока использования нематериального актива (кроме случаев консервации предприятия) начисление амортизации не приостанавливается.  Применение одного из способов отражения в бухгалтерском учете амортизации по группе однородных нематериальных активов должно производиться в течение всего срока их полезного использования.  Если нематериальные активы используются предприятием в непроизводственных целях, то амортизация по ним начисляется за счет собственных средств.  В разделе IV ПБУ 14/2000 рассмотрен порядок списания нематериальных активов. Списание нематериальных активов производится по истечении срока их службы и если они полностью амортизированы.  В разделе V Положения рассматривается вопрос по учету операций, связанных с предоставлением права на использование нематериальных активов.  В разделе VI Положения дано определение деловой репутации организации.  Предметом договора купли-продажи могут выступать не только отдельные товары, но и предприятие в целом как единый имущественный комплекс.  Стоимость любого предприятия отлична от совокупной стоимости его активов и пассивов, а разница между покупной ценой предприятия и стоимостью его активов и обязательств составляет деловую репутацию предприятия.  В разделе VII Положения рассматривается порядок отражения информации о нематериальных активах в учетной политике предприятия. | **47. Понятие, задачи учета, оценка и состав НМА.**  В соответствии с п. 3 ПБУ 14/2000 к нематериальным активам от­носят имущество, которое одновременно отвечает следующим усло­виям:  а) не имеет материально-вещественной (физической структуры);  б) может быть идентифицировано (выделено, отделено) от другого имущества;  в) предназначено для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;  г) используется в течение длительного времени (свыше 12 меся­цев или в течение обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев);  д) не предполагается последующая перепродажа данного имущества;  е) способно приносить организации экономическую выгоду;  ж) имеются надлежаще оформленные документы, подтверждаю­щие существование самого актива и исключительные права организа­ции на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы и т.п.).  В соответствии с перечисленными условиями к нематериальным активам относят следующие объекты интеллектуальной собственнос­ти:  исключительное право патентообладателя на изобретение, про­мышленный образец, полезную модель;  исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;  имущественное право автора или иного правообладателя на топо­логии интегральных микросхем;  исключительное право владельца на товарный знак и знак обслу­живания, наименование места происхождения товаров;  исключительное право патентообладателя на селекционные дос­тижения.  В составе нематериальных активов учитываются также деловая репутация организации и организационные расходы.  При классификации можно выделить следующие виды нематери­альных активов:  объекты интеллектуальной собственности;  отложенные затраты;  деловая репутация организации.  ***Объекты интеллектуальной собственности*** можно разделить на два вида: регулируемые патентным правом и регулируемые авторс­ким правом.  Патентное право охраняет содержание произведения. Для охраны изобретения, полезных моделей, промышленных образцов, фирмен­ных наименований, товарных знаков, знаков обслуживания необходи­ма их регистрация по установленной процедуре в соответствующих органах. Перечень объектов, охраняемых патентным правом, исчер­пывающий.  Регистрация объектов, регулируемых авторским правом, не нуж­на. Автор обязан выразить свое произведение в любой объективной форме, позволяющей воспроизводить указанный объект. Перечень объектов, регулируемых авторским правом, примерный и может быть расширен за счет создания новых произведений.  ***Объекты, регулируемые патентным правом*** (объекты промыш­ленной собственности). Правовое регулирование объектов промыш­ленной собственности осуществляется Патентным законом РФ (15), Законом РФ «О товарных знаках, знаках обслуживания и наименова­ниях мест происхождения товаров» (16), а также подзаконными нормативными актами, регулирующими процедуру оформления и регис­трации объектов, размеры пошлин и иные вопросы.  *Изобретение* подлежит правовой охране, если оно является новым, имеет изобретательский уровень и промышленно применимо (устройство, способ, вещество, штамм, микроорганизм, культуры клеток растений и животных) или является известным устройством, спосо­бом, веществом, штаммом, но имеет новое применение. Патент на изобретение выдается сроком до 20 лет и удостоверяет приоритет изоб­ретения, авторство, а также исключительное право на его использова­ние.  *Промышленный образец —* художественно-конструкторское реше­ние изделия, определяющее его внешний вид. Отличительными при­знаками патентоспособности промышленного образца являются его новизна, оригинальность и промышленная применимость. Патент на промышленный образец выдается на срок до 10 лет и может быть про­длен еще на срок до 5 лет.  *Полезная модель* представляет собой конструктивное выполнение из составных частей. Отличительные признаки полезной модели — новизна и промышленная применимость. Правовая охрана полезной модели осуществляется при наличии свидетельства, выдаваемого Па­тентным отделом на срок до 10 лет и продлеваемого по ходатайству патентообладателя на дополнительный срок до 3 лет.  Основные формы использования охраняемых патентным правом объектов — передача прав по лицензионному договору и внесение объекта в качестве вклада в уставный капитал организации. Лицензи­онный договор существенно отличается от договора купли-продажи и найма, поскольку патентовладелец передает по лицензионному дого­вору не само изобретение, а лишь исключительное право на его ис­пользование; патентовладелец может передать право на использова­ние изобретения широкому кругу третьих лиц и сам использовать изоб­ретение. Стоимость охраняемых патентом объектов складывается из затрат на их приобретение, юридических, консультационных и других затрат.  *Товарный знак и знак обслуживания —* обозначения, позволяю­щие различать соответственно однородные товары и услуги разных юридических или физических лиц.  Правовая охрана товарного знака и знака обслуживания осуще­ствляется на основе свидетельства Патентного ведомства, удостове­ряющего приоритет товарного знака, исключительное право владель­ца на товарный знак в отношении товаров, указанных в свидетель­стве. Свидетельство выдается на срок 10 лет и может продлеваться каждый раз на этот же срок.  *Наименование места происхождения товара —* название стра­ны, населенного пункта или другого географического объекта, используемого для обозначения товара, особые свойства которого исключительно или главным образом определяются характерными или людскими факторами либо обоими факторами одновременно. Правовая охрана наименования места происхождения товара осуществляется на основе свидетельства Патентного ведомства, выдаваемого на срок 10 лет и продлеваемого каждый раз на этот же срок.  Задачами учета НМА являются формирование и предоставление достоверной информации внутренним и внешним пользователям о НМА, их движении и оценке. | **48. Учет поступления и списания НМА**  Учет нематериальных активов регламентируется ПБУ 14/2000 от 16.10.2000 г. № 91н.  К нематериальным активам относятся открытия, изобретения, промышленные образцы, программы для ЭВМ, базы данных, экспертные системы, торговые секре­ты, товарные знаки, фирменные наименования, объекты авторского права и так далее.  Нематериальные активы являются интеллектуальной собственностью предприятия, они не обладают физичес­кими свойствами и не имеют материальной формы, но дают возможность предприятию получать доход в тече­ние длительного времени.  К нематериальным активам относятся также орга­низационные расходы по созданию фирмы: открытие расчетного и других счетов, оформление документов в банк, расходы по получению лицензии и другие расхо­ды, связанные с образованием юридического лица.  Однако к нематериальным активам не относятся расходы, возникающие в ходе функционирования орга­низации: например, переоформление учредительных до­кументов, изготовление новых печатей, штампов — эти расходы относятся к общехозяйственным. Расходы, свя­занные с изменением организационно-правовой формы, относят на прочие расходы организации.  К нематериальным активам не относятся также программы для ЭВМ, приобретенные у разработчика для использования на предприятии на определенный срок. Такие программы учитываются на забалансовом счете.  Движение нематериальных активов оформляется надлежаще оформленными документами, которые долж­ны содержать следующие реквизиты: описание объекта, первоначальная стоимость, порядок использования, срок эксплуатации.  При поступлении нематериальных активов в качестве вкладов в уставный капитал оформляется протокол о внесении активов и согласовании их стоимости; при приобретении или безвозмездном получении — свиде­тельство на право пользования, патенты, акты приемки работ по разработке программного обеспечения, акты приемки-передачи (как по основным средствам).  Выбытие нематериальных активов оформляется ак­тами передачи, актами на их списание (как по основным средствам).  Аналитический учет нематериальных активов ведут в инвентарных карточках (ф. № ОС-6), синтетический учет — в журнале-ордере№ 13.  Учет нематериальных активов ведут на основном инвентарном активном счете 04 «Нематериальные ак­тивы». Так же, как по основным средствам, отражают­ся вложения во внеоборотные активы на сч. 08 субсче­те 5 «Приобретение нематериальных активов». Методика учета нематериальных активов такая же, как по основ­ным средствам.  ***Пример 1.*** Организация приобрела исключительное право патентообладателя на изобретение. В договоре на приобретение указано (тыс. руб.): стоимость изобрете­ния — 120, в том числе НДС 20% — 20. Кроме того, организация уплатила патентную пошлину 4.  1. Отражается покупка патента:  Дт 08/5 — 100 Дт 19 — 20 Кт 60 — 120  2. Уплачена пошлина за патент:  Дт 08/5 Кт 51 — 4  3. После государственной регистрации договора о продаже патента исключительное право патентооблада­теля на изобретение включено в состав нематериальных активов:  Дт 04 Кт 08/5 — 124  4. Сумма НДС уплаченного относится на возмещение из бюджета:  Дт 68 Кт 19 — 20  ***Пример 2.*** Организация осуществляет разработку про­граммы для ЭВМ. Сумма расходов составила 130 тыс. руб.  1. Отражаются расходы: списываются материалы, на­числяется заработная плата с отчислениями, амортизация основных средств, учтены услуги сторонних организаций:  Дт 08/5 Кт 10, 70, 69, 02, 76 — 130  2. Оприходовано исключительное авторское право на программу для ЭВМ:  Дт 04 Кт 08/5 — 130  ***Пример 3.*** Отражение в учете права на использо­вание нематериального актива. Организация приобре­ла у разработчика право на использование компьютер­ной программы стоимостью 180 тыс. руб. (в т. ч. НДС — 30 тыс. руб.) сроком на пять лет. Исключительное право на программу сохранено за продавцом.  1. Оплачен счет за право пользования программой:  Дт 97 — 150 Дт 19 — 30 Кт 60 — 180  2. При получении права на использование програм­мы ее стоимость учитывается на забалансовом счете (открывается соответствующий счет, например, 012):  Дт012 — 150  3. Оплачен счет за право пользования программой:  Дт 60 Кт 51 — 180  4. В течение пяти лет первоначальная стоимость права пользования программой ежемесячно списывает­ся на общехозяйственные расходы:  150 : 5 лет : 12 мес. = 2,5  Дт 26 Кт 97 — 2,5  5. Одновременно часть суммы НДС уплаченного спи­сывается на возмещение из бюджета:  30 : 5 лет : 12 мес. = 0,5  Дт 68 Кт 19 — 0,5  6. Через 5 лет списывается право на использование компьютерной программы:  Кт 012 — 150 |
| В течение полезного срока использования нематериаль­ные активы переносят свою стоимость на готовую продук­цию, работы, услуги. Если срок полезного использования установить нельзя, амортизация начисляется в течение 20 лет (но не более срока деятельности организации).  Для учета амортизации нематериальных активов ис­пользуется регулирующий контрактивный счет 05 «Амор­тизация нематериальных активов». На кредите отража­ется начисление амортизации в период использования нематериальных активов, на дебете — списание аморти­зации при выбытии нематериальных активов.  Применяются способы начисления амортизации:  линейный, способ уменьшаемого остатка, способ списа­ния стоимости пропорционально объему продукции (работ).  Существуют два варианта корреспонденции счетов для отражения начисления амортизации.  ***Первый вариант.*** Накопление сумм амортизации на сч. **05:**  Дт 20, 23, 25, 26 Кт 05 — 500 руб.  ***Второй вариант.*** Уменьшение первоначальной сто­имости объекта на сумму начисленной амортизации. Сч. 05 не используется. Например, амортизация деловой репутации фирмы, организационных расходов по созда­нию фирмы:  Дт 20, 23, 25, 26 Кт 04 — 500 руб.  Причины выбытия нематериальных активов:  1. Прекращение срока действия патента или других охранных документов.  2. Продажа исключительных .прав на результаты интеллектуальной деятельности.  ***Пример 1.*** Списан патент после истечения срока пользования (тыс. руб). Первоначальная стоимость 300. Начисленная амортизация — 300:  Дт **05** Кт **04 — 300.**  *Пример 2.* Организация продала принадлежащее ей исключительное право патентообладателя на изобретение (тыс. руб.). Первоначальная стоимость патента 100; сум­ма амортизации, накопленной на сч. 05 на момент спи­сания, — 20, остаточная стоимость — 80, отпускная цена — 90, НДС 20% — 18, цена реализации — 108.  1. Списана первоначальная стоимость патента. Сч. 04 субсчет «Выбытие нематериальных активов» для крат­кости отражаем сч. 04/Выб.:  Дт 04/Выб. Кт 04 — 100  2. Списана сумма амортизации:  Дт 05 Кт 04/Выб. — 20  3. Списана остаточная стоимость нематериального актива:  / Дт 91 Кт 04/Выб. — 80  4. Предъявлен счет покупателю:  Дт 62 Кт 91 — 108  5. Отражается НДС полученный:  Дт 91 Кт 68 — 18  6. Определяется финансовый результат от реализации патента — прибыль (108-80-18):  Дт91 Кт 99 — 10 | ***Объекты, регулируемые авторским правом.*** Регулирование объектов авторским правом осуществляется в соответствии с закона­ми РФ (17, 18, 19).  *Программа для ЭВМ —* объективная форма представления сово­купности данных и команд, предназначенных для функционирования ЭВМ и других компьютерных устройств. К ней относятся также под­готовительные материалы, полученные в ходе разработки программы, и аудиовизуальные отображения.  *База данных —* объективная форма представления и организации совокупности данных (статей, расчетов и др.), систематизированных с целью нахождения и обработки этих данных.  *Топология интегральных микросхем —* зафиксированное на матери­альном носителе пространственно-геометрическое расположение сово­купности элементов интегральной микросхемы и связей между ними.  Помимо указанных объектов авторских прав могут быть и другие произведения науки, а также литературы и искусства.  Правовой формой подачи объектов авторского права является ав­торский договор (на воспроизведение произведения, его переработку и распространение).  Договоры о передаче имущественных прав на программу ЭВМ, базу данных, топологию интегральных микросхем могут быть зареги­стрированы в Российском агентстве по правовой охране указанных объектов по соглашению сторон. Договор о полной уступке всех иму­щественных прав на зарегистрированные объекты подлежит обязатель­ной регистрации в Агентстве.  К объектам интеллектуальной собственности следует отнести *ли­цензии,* дающие право заниматься определенным видом деятельности (торговлей, аудитом и др.), если они выдаются на срок более 1 года.  **Отложенные затраты** -— это организационные расходы.  *Организационные расходы* состоят из затрат по оплате услуг кон­сультантов, рекламы, по подготовке документации, регистрационных сборов и других расходов организации в период ее создания до мо­мента регистрации.  Следует отметить, что в состав организационных расходов, вклю­чаемых в нематериальные активы, входят расходы, связанные с обра­зованием юридического лица и признанные в соответствии с учреди тельными документами вкладом участников (учредителей) в уставный капитал.  Расходы организации, связанные с необходимостью переоформления учредительных и иных документов (расширение организации  изменение видов деятельности, представление образцов подписей должностных лиц и пр.), изготовления новых штампов, печатей и т.п., включают в состав общехозяйственных расходов организации и отра­жают по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы». Организа­ции, изменяющие организационно-правовую форму, указанные рас­ходы производят за счет прибыли, остающейся в их распоряжении.  *Деловая репутация организации —* это разница между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и балансовой стоимостью ее имущества. При приобретении объектов приватизации на аукционе или по конкурсу деловая репута­ция организации определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой покупателем, и оценочной (начальной) стоимостью про­данной организации.  Объектом нематериальных активов является положительная де­ловая репутация, которая рассматривается как надбавка к цене, упла­чиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод.  Основными задачами бух. учета НМА являются правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах поступления НМА, правильное исчисление и отражение в учете суммы амортизации НМА.  Отрицательная деловая репутация рассматривается как скидка с цены, предоставляемая покупателю, и учитывается как доходы буду­щих периодов.  *Оценка нематериальных активов.* В учете и отчетности немате­риальные активы отражают по первоначальной и остаточной стоимо­сти. Отдельно отражают амортизацию нематериальных активов.  Первоначальная стоимость определяется для объектов:  внесенных в счет вкладов в уставный капитал (фонд) — по дого­воренности сторон (согласованной стоимости);  приобретенных за плату у других организаций и лиц — по факти­чески произведенным затратам на приобретение объектов и доведе­ние их до состояния, пригодного к использованию;  полученных безвозмездно от других организаций и лиц — по ры­ночной стоимости на дату оприходования.  Затраты по приобретению нематериальных активов включают сум­мы, выплаченные продавцу объекта, посредникам, за информацион­ные и консультационные услуги, регистрационные сборы и пошлины, таможенные расходы и другие расходы, связанные с приобретением объектов.  Расходы по созданию нематериальных активов и доведению их до состояния, пригодного к использованию, складываются из начислен­ной соответствующим работникам оплаты труда, отчислений на социальные нужды, материальных затрат и общепроизводственных и об­щехозяйственных расходов.  Нематериальные активы, поступающие в организацию в порядке обмена на какое-либо имущество, оценивают исходя из стоимости обмениваемого имущества. |  |
| **49. Понятие и учет деловой репутации, передачи права пользования исключительными правами (НМА).**  Деловая репутация, отражаемая в бухгалтерском учете, не является объектом гражданских прав, а представляет собой экономическую категорию. Деловую репутацию имеют все организации, однако объектом учета она становится только при отражении сделок купли-продажи предприятия как имущественного комплекса в учете покупателя. Деловая репутация определяется как разница между покупной ценой и чистыми активами приобретаемой организации, рассчитываемыми по ее бухгалтерскому балансу. При приобретении объектов приватизации на аукционе или по конкурсу деловая репутация организации определяется как разница между покупной ценой, уплачиваемой покупателем, и оценочной (начальной) стоимостью организации.  Таким образом, деловая репутация организации, отражаемая в бухгалтерском учете, рассчитывается по формуле:  ДР= Ц-ЧА; ЧА=А-П,  где ДР - деловая репутация;  Ц - цена, уплачиваемая продавцу за организацию;  ЧА - чистые активы приобретаемой организации;  А - расчетные активы приобретаемой организации по  бухгалтерскому балансу;  П - расчетные пассивы приобретаемой организации по  бухгалтерскому балансу.  При этом в зависимости от характера различают положительную и отрицательную деловую репутацию. Положительная деловая репутация возникает при превышении цены приобретения предприятия над его чистыми активами. В обратном случае возникает отрицательная деловая репутация. Объектом нематериальных активов является лишь положительная деловая репутация, а отрицательная - признается доходами будущих периодов.  Стоимость любого предприятия отлична от совокупной стоимости его активов и пассивов, а разница между покупной ценой предприятия и стоимостью его активов и обязательств составляет деловую репутацию предприятия.  В бухгалтерском учете деловая репутация отражается только при совершении сделки купли-продажи предприятия. При этом деловая репутация может быть положительной или отрицательной.  Положительную деловую репутацию необходимо рассматривать как надбавку, выплачиваемую покупателем в обеспечение будущей потенциальной доходности приобретенного предприятия. Это означает, что средства, затраченные на приобретение деловой репутации, принесут экономическую выгоду, прибыль в будущем, то есть окупятся.  Отрицательную деловую репутацию следует рассматривать как скидку с цены, предоставляемую покупателю в связи с отсутствием у предприятия стабильных покупателей, навыков маркетинга и сбыта, деловых связей, опыта управления, уровня квалификации персонала и т.п.  Отрицательная деловая репутация отражается в бухгалтерском учете предприятия как расходы будущих периодов, а затем ежемесячно списывается на финансовые результаты как операционный доход.  В б.у. информация о приобретенной положительной деловой репутации систематизируется на счете 04 "Нематериальные активы", а об отрицательной - на счете 96 "Доходы будущих периодов". При этом делается запись по дебету сч. "Нематериальные активы" или кредиту сч. 96 в корреспонденции со счетом, на котором отражаются расчеты за приобретенную организацию (например, Расчетов с разными дебиторами и кредиторами).  Д 04 - К 76 - полож.  Д 76 - К 98 - отриц.  Д-т счетов учета затрат на производство (например, Общехозяйственных расходов. Издержек обращения)  К-т сч. Нематериальных активов.  Д 26 К 05  Таким образом, с одной стороны, происходит включение рас­ходов, связанных с заменой уменьшающейся приобретенной дело­вой репутации внутренне созданной репутацией, в издержки про­изводства (обращения). С другой стороны, условная стоимость принятой на баланс деловой репутации приобретенной организа­ции постепенно списывается с баланса, и в определенный момент на счете Нематериальных активов указанный актив перестает чис­литься.  Амортизационные отчисления по отрицательной деловой ре­путации показываются записью  Д-т сч. Доходов будущих периодов  К-т сч. Прибылей и убытков.  Д98 - К99  Тем самым на систематической основе в финансовый резуль­тат деятельности организации включается доход, полученный ор­ганизацией при покупке другой организации когда-то в прошлом. Иными словами, в течение амортизационного периода отложен­ный доход постепенно признается прибылью организации.  *Учет списания* Недоамортизированная часть деловой деловой *репутации* репутации, как правило, не может быть списана с баланса. Однако когда с ба­ланса списывается (в результате продажи) существенная часть иму­щества, покупка которого сопровождалась в свое время приобрете­нием деловой репутации, подлежит списанию и соответствующая Недоамортизированная часть деловой репутации. Величина этой ча­сти может быть определена пропорционально стоимости списывае­мого имущества. При этом стоимость продаваемого имущества уве­личивается на указанную сумму деловой репутации. В учете эта опе­рация находит отражение в виде записи:  Д-т сч. Реализации и прочего выбытия основных средств (если списыва­ется имущество, относящееся к основным средствам)  К-т сч. Нематериальных активов. Д 91 -К 04 | **50. Учет амортизации НМА.**  Нематериальные активы используются длительное время, и в течение этого времени их стоимость равномерно (ежемесячно) переносится на производимую продукцию, выполненные работы и оказанные услуги путем начисления по ним амортизации. Величина амортизационных отчислений исчисляется ежемесячно по нормам, установленным самой организацией исходя из первоначальной или остаточной стоимости нематериальных активов и срока их полезного использования (но не свыше срока деятельности организации). Срок полезного действия нематериальных активов определяется самой организацией; при затруднениях в установлении этого срока он принимается за 20 лет. По окончании срока полезного использования нематериальных активов амортизацию по ним не начисляют.  По объектам, по которым погашается их стоимость, амортизация начисляется одним из следующих способов:  - линейным способом - исходя из норма, начисленных организацией на основе срока их полезного использования;  - способом уменьшаемого остатка;  - способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг). Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:  - при линейном способе - исходя из первоначальной стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта;  - при способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости объекта на начало года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта;  - при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) - исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.  Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего их срока полезного использования.  По аналогии с основными средствами начисление амортизации по нематериальным активам целесообразно начинать с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия из эксплуатации.  Амортизационные отчисления по нематериальным активам отражают в б.у. 2-мя способами:  1). Накоплением начисленных сумм на отдельном счете;  2). Путем уменьшения первоначальной стоимости объекта.  При первом способе при начислении амортизации по нематериальным активам дебетуют счета издержек производства или обращения (23 "Вспомогательные производства", 25 "Общепроизводственные расходы" и др.) и кредитуют счет 05 "Амортизация нематериальных активов",  При втором способе первоначальная стоимость нематериальных активов списывается на счета издержек производства или обращения непосредственно со счета 04 "Нематериальные активы". Этот способ отражения амортизационных отчислений применяют по организационным расходам и положительной деловой репутации организации. Они амортизируются в течение 20 лет, но не более срока деятельности организации. После полного списания первоначальной стоимости объектов при втором способе отражения амортизационных отчислений эти объекты отражаются в учете в условной оценке с отнесением суммы оценки на финансовые результаты организации.  Погашение стоимости отдельных видов нематериальных активов может не производиться. Как правило, это активы, стоимость которых со временем не уменьшается, либо активы, использование которых приносит постоянную и не уменьшающуюся прибыль, товарные знаки, ноу-хау и некоторые другие. Амортизация не начисляется также по нематериальным активам некоммерческих организаций. | **51. Понятие, состав, задачи учета и оценка МПЗ в бухгалтерском учете и отчетности.**  В бухгалтерском учете в качестве **материально-производствен­ных запасов** принимаются активы:  а) используемые при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг), предназначенной для продажи (сырье и основные материалы, покупные полуфабрикаты и др.);  б) предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);  в) используемые для управленческих нужд организации (вспомо­гательные материалы, топливо, запасные части и др.).  Основная часть материально-производственных запасов исполь­зуется в качестве предметов труда и производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полнос­тью переносят свою стоимость на стоимость производимой продук­ции.  Основными задачами учета материально-производственных запа­сов являются контроль за сохранностью материальных ресурсов, со­ответствием складских запасов нормативам, за выполнением планов снабжения материалами; выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов; контроль за соблюдением норм производствен­ного потребления; правильное распределение стоимости израсходо­ванных в производстве материалов по объектам калькуляции; рацио­нальная оценка производственных запасов.  Для правильной организации учета материалов важное значение имеют их классификация, оценка и выбор единицы учета.  **Классификация материалов.** В зависимости от той роли, кото­рую играют разнообразные производственные запасы в процессе про­изводства, их подразделяют на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности.  ***Сырье и основные материалы*** *—* предметы труда, из которых изготовляют продукт и которые образуют материальную (вещественную) основу продукта. Сырьем называют продукцию сельскохозяйственного хозяйства и добывающей промышленности (зерно, хлопок, скот, молоко и др.), а материалами — продукцию обрабатывающей промыш­ленности (мука, ткань, сахар и др.).  ***Вспомогательные материалы*** используют для воздействия на сы­рье и основные материалы, придания продукту определенных потре­бительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудиями труда и облегчения процесса производства (специи в колбасном про­изводстве, смазочные, обтирочные материалы и др.).  Следует иметь в виду, что деление материалов на основные и вспо­могательные носит условный характер и нередко зависит лишь ль ко­личества материала, использованного на производство различных ви­дов продукции.  ***Покупные полуфабрикаты*** *—* сырье и материалы, прошедшие оп­ределенные стадии обработки, но не являющиеся еще готовой про­дукцией. В изготовлении продукции они выполняют такую же роль, как и основные материалы, т.е. составляют их материальную основу.  ***Возвратные отходы производства*** *—* остатки сырья и материа­лов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продук­цию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов (опилки, стружка и др.).  Из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в свя­зи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материа­лы, запасные части.  *Топливо* подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).  *Тара и тарные материалы —* предметы, используемые для упа­ковки, транспортировки, хранения различных материалов и продук­ции (мешки, ящики, коробки). *Запасные части* используют для ре­монта и замены износившихся деталей машин и оборудования.  **Инвентарь и хозяйственные принадлежности** — это часть ма­териально-производственных запасов организации, используемая в ка­честве средств труда в течение не более 12 месяцев или обычного опе­рационного цикла, если он превышает 12 месяцев (инвентарь, инст­рументы и др.).  Кроме того, материалы классифицируют по техническим свойствам и делят на группы: черные и цветные металлы, прокат, трубы и др.  Указанные классификации производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета, а также состав­ления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сы­рья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности.  Для учета материально-производственных запасов применяют сле­дующие синтетические счета:  10 «Материалы»;  11 «Животные на выращивании и откорме»;  15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;  16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;  41 «Товары»;  43 «Готовая продукция»;  забалансовые счета 002 «Товарно-материальные ценности, при­нятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в пе­реработку», 004 «Товары, принятые на комиссию».  К счету 10 «Материалы» могут быть открыты следующие субсчета:  1 «Сырье и материалы»;  2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конст­рукции и детали»;  3 «Топливо»;  4 «Тара и тарные материалы»;  5 «Запасные части»;  6 «Прочие материалы»;  7 «Материалы, переданные в переработку на сторону»;  8 «Строительные материалы»;  9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» и др.  На малых предприятиях все производственные запасы можно учи­тывать на одном синтетическом счете 10 «Материалы».  Внутри каждой из перечисленных групп материальные ценности подразделяются на виды, сорта, марки, типоразмеры. Каждому наиме­нованию, сорту, размеру присваивают краткое числовое обозначение (номенклатурный номер) и записывают их в специальный реестр, кото­рый называют номенклатурой-ценником. В номенклатуре-ценнике ука­зывают также твердую учетную цену и единицу измерения материалов.  При использовании в учете ЭВМ содержание номенклатуры-цен­ника можно существенно расширить, вводя в него показатели нормы запаса, номеров синтетических счетов и субсчетов и некоторые дру­гие постоянные признаки.  Кодирование номенклатуры-ценника обычно осуществляют по сме­шанной порядково-серийной системе, используя семи-восьмизначные коды. Первые два знака указывают синтетический счет, третий опреде­ляет субсчет, один или два следующих знака означают группу материа­лов, остальные — различные признаки, характеристики материала.  Информация, содержащаяся в номенклатурах-ценниках, относится к условно-постоянной. Она записывается на машинные носители и мно­гократно используется для получения необходимых выходных данных.  **Оценка материально-производственных запасов.** Материаль­но-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.  Фактической себестоимостью материально-производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмеща­емых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).  Не включаются в фактические затраты на приобретение матери­ально-производственных запасов общехозяйственные и иные анало­гичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.  Затраты по доведению материально-производственных запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланирован­ных целях, включают затраты организации по доработке и улучше­нию технических характеристик полученных запасов, не связанные с производством продукции, выполнением работ и оказанием услуг. |
| Фактическая себестоимость материально-производственных запа­сов при их изготовлении силами организации складывается из факти­ческих затрат, связанных с производством данных запасов.  Фактическая себестоимость материально-производственных запа­сов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал орга­низации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмот­рено законодательством Российской Федерации.  Фактическая себестоимость материально-производственных запа­сов, полученных организацией по договору дарения или безвозмезд­но, определяется исходя из их рыночной стоимость на дату оприходо­вания, а материально-производственных запасов, приобретенных в обмен на другие имущество (кроме денежных средств), *—* исходя из стоимости обмениваемого имущества, которая устанавливается исхо­дя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах обычно орга­низация определяет стоимость аналогичных ценностей.  Материально-производственные запасы, на которые текущая ры­ночная стоимость в течение года снизилась либо которые морально устарели, полностью или частично потеряли свое первоначальное ка­чество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года за вычетом резерва под снижение стоимости материальных ценнос­тей.  Материально-производственные запасы, не принадлежащие орга­низации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соот­ветствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре.  Оценка материально-производственных запасов, стоимость кото­рых при приобретении определена в иностранной валюте, произво­дится в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу Цент­рального банка Российской Федерации, действующему на дату при­нятия запасов к бухгалтерскому учету.  Материальные ценности отражают на синтетических счетах по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учет­ным ценам.  Фактическая себестоимость материально-производственных ре­сурсов определяется исходя из затрат на их приобретение, включая оплату процентов за приобретение в кредит, предоставленный постав­щиком этих ресурсов, начисленных процентов по заемным средствам, привлекаемым для приобретения запасов (до их принятия к учету), наценки (надбавки), комиссионного вознаграждения, уплаченного снабженческим, внешнеэкономическим организациям, таможенных пошлин, расходов на транспортировку, хранение и доставку матери­альных запасов до места их использования, если они не включены в цену приобретения, затрат по доведению запасов до состояния, при­годного к использованию в запланированных ценах, иных затрат, не­посредственно связанных с приобретением материально-производст­венных запасов.  Фактические затраты по приобретению материально-производст­венных запасов определяются с учетом суммовых разниц, возникаю­щих до принятия запасов к учету, в случаях, когда оплата производит­ся в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (ус­ловных денежных единицах),  Исчисление фактической себестоимости заготовления каждого вида сырья и материалов требует значительных затрат труда и време­ни. Поэтому фактическую себестоимость заготовления исчисляет лишь небольшая часть организаций по основным видам сырья или матери­алов. На большей части организаций текущий учет материальных цен­ностей ведут по твердым учетным ценам — по средним покупным ценам, по плановой себестоимости и др. Отклонения фактической себестоимости материалов от средней покупной цены или от плано­вой себестоимости учитывают на отдельных аналитических счетах по группам материалов. С появлением компьютеров и электронной мар­кировки создаются все большие возможности исчисления фактичес­кой себестоимости отдельных видов материальных ресурсов.  Планом счетов разрешается осуществлять синтетический учет материальных ценностей на счетах 10 «Материалы» и др. по учетным ценам, в качестве которых используются плановая себестоимость при­обретения (заготовления), средние покупные цены и др. В этом слу­чае отклонения фактической себестоимости материальных ценностей о] стоимости их по учетным ценам учитываются на синтетическом счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».  Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, описываемых на производство, разрешается производить следующи­ми методами оценки запасов:  по себестоимости каждой единицы;  по средней себестоимости;  по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО);  по себестоимости последних по времени закупок (метод ЛИФО).  Применение одного из этих методов по виду (группе) запасов про­изводится исходя из допущения последовательности применения учет­ной политики.  По себестоимости каждой единицы оценивают материально-про­изводственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, кото­рые не могут быть обычным образом заменены на другие.  Средняя себестоимость определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себе­стоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступив­шим запасам в течение месяца.  Первый и второй способы оценки материальных ресурсов являют­ся традиционными для отечественной учетной практики. В течение от­четного месяца материальные ресурсы списывают на производство (как правило, по учетным ценам), а в конце месяца списывают соответ­ствующую долю отклонений фактической себестоимости материаль­ных ресурсов от стоимости их по учетным ценам.  При методе ФИФО применяют правило: первая партия на при­ход — первая в расход. Это означает, что независимо от того, какая партия материалов отпущена в производство, сначала списывают ма­териалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй партии и т.д. в порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.  При методе ЛИФО применяют другое правило: последняя партия на приход — первая в расход, т.е. сначала списываются материалы по себестоимости последней партии, затем по себестоимости предыдущей и т.д.  Пример оценки расхода 100 единиц материалов по методам ФИФО и ЛИФО представлен в табл. 8.  Применение указанных методов оценки материальных ресурсов ориентирует предприятие на организацию аналитического учета материалов по отдельным партиям (а не только по видам материалов) Можно оценить израсходованные материалы расчетным путем, используя следующую формулу:  Р=0 +П-0  н к  где Р — стоимость израсходованных материалов;  О и О — стоимость начального и конечного остатков материален  н к  П — поступление за месяц.  Оценка материально-производственных запасов на конец отчет­ного периода производится в зависимости от принятого способа оценки запасов при их выбытии (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости). Наряду с определением твердой учетной цены очень важно уста­новить *единицу учета* материальных ценностей. Такой единицей мо­жет быть каждый вид, сорт, марка, размер материалов, т.е. каждый номенклатурный номер, каждая партия, однородная группа и т.п. Еди­ница учета материальных ценностей выбирается организацией само­стоятельно. Она должна обеспечить формирование полной и досто­верной информации о материальных запасах, надлежащий контроль за их наличием и движением. |  |  |
| **52. Содержание и значение ПБУ "Учет материально-производственных запасов".**  Приказом от 9 июня 2001г. № 44н Минфин РФ утвердил новое Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (далее – Положение).  Новое Положение принято во исполнение Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.  Положение вводится в действие, начиная с отчетности за 2002 год. С введением нового Положения признается утратившим силу Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/98), утвержденное Приказом Минфина РФ от 15.06.1998г. № 25н.  С выходом нового Положения методология учета материально-производственных запасов принципиально не изменилась. В основном, внесенные изменения связаны с приведением в соответствие с Новым планом счетов, утвержденным Приказом Минфина РФ 31.10.2001г. № 94н и Положений по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденных приказами Минфина России от 6.05.99 г. N 32н и 33н.  1. Раздел «Общие положения».  Новое Положение, как и ПБУ 5/98, устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации. Следует обратить внимание, что из Положения исключено уточнение о принадлежности запасов, следовательно, оно применяется для учета всех запасов как принадлежащих организации на праве собственности, так и не принадлежащих. Новое Положение дополнительно уточняет понятие *организации*. Под *организацией* понимается юридическое лицо по законодательству РФ, за исключением кредитных и бюджетных учреждений. Таким образом, исключая неоднозначности в трактовке сферы применения.  В отличие от ПБУ 5/98, новое Положение не включает раздел «Определения». Определение материально-производственных запасов дано в разделе «Общие положения». Определения сырья и материалов, готовой продукции и товаров остались прежними.  Основным отличием нового Положения является о, что из активов, относящихся к материально-производственным запасам, исключены малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, что соответствует новому Плану счетов. Исключение категории МБП, как указывалось ранее в комментариях к Новому плану счетов, связано с тем, что в МСФО отсутствует категория имущества, аналогичная МБП. Приближение к МСФО осуществляется Минфином РФ в соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета в РФ.  Новое Положение представляет организациям *самостоятельно* выбирать единицу бухгалтерского учета материально-производственных запасов, при этом построение бухгалтерского учета должно обеспечивать формирование полной и достоверной информации об этих запасах. В ПБУ 5/98 самостоятельность организации в выборе единицы бухгалтерского учета материально-производственных запасов не предполагалась.  Как и в ПБУ 5/98, новое Положение не применяется в отношении:  активов, используемых при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управленческих нужд организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев;  активов, характеризуемых как незавершенное производство.  2. Раздел «Оценка материально-производственных запасов».  Основные принципы оценки материально-производственных запасов также не претерпели существенных изменений за некоторым исключением.  Также как и в ПБУ 5/98, материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Основные принципы формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов и состав фактических затрат остались прежними.  Новое положение внесло ряд изменений в данный раздел.  В целях приведения в соответствие с Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99) в новое Положение включено требование о корректировке фактических затрат на приобретение материально-производственных запасов на величину суммовых разниц.  Уточнено понятие рыночной стоимости при определении фактической себестоимости материально-производственных запасов, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества. Теперь под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.  Дополнен пункт об определении фактической себестоимости материально-производственных запасов, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами. Как и было ранее, фактическая себестоимость определяется исходя из стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость товаров (ценностей) переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей). В новое Положение дополнительно включено условие о том, что при невозможности установления стоимости таких активов, она определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы, т.е. в соответствии с принципами определения доходов и расходов организации. | **53. Содержание и значение Методических указаний по учету МПЗ.**  Методические указания (далее - Указания) изданы в развитие положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01), утвержденного приказом Минфина России от 09.06.2001 № 44н. Цель Указаний - помочь бухгалтерам в решении практических вопросов учета материально-производственных запасов.  В Указаниях подробно рассмотрен порядок учета отдельных видов материально-производственных запасов (материалов, тары, готовой продукции, товаров), в том числе вопросы документального оформления операций с этими ценностями, порядок синтетического и аналитического учета этих операций. Также в Указаниях приведены пять приложений, облегчающих бухгалтерам понимание сущности способов оценки материально-производственных запасов при их списании, порядка составления товарного отчета и др.  В ПБУ 5/01 отсутствует понятие "транспортно-заготовительные расходы". Заслугой авторов Указаний является восстановление этого понятия в бухгалтерском учете, подробное его раскрытие, как в тексте документа, так и в приложениях 2 и 3. В Указаниях предложены несколько вариантов учета транспортно-заготовительных расходов при поступлении материально-производственных запасов, порядок списания этих расходов, относящихся к выбывшим материалам, упрощенные варианты их распределения между остатком материалов и израсходованными материалами.  Большое внимание в Указаниях уделено методике проведения инвентаризации и проверок, порядку списания недостач и потерь ценностей. Предложены различные варианты аналитического учета материально-производственных запасов, как бухгалтерской службой, так и материально-ответственными лицами. В Указаниях подробно освещены достаточно сложные вопросы учета тары, в том числе возвратной (залоговой) и тары-оборудования, причем у обеих сторон - участников договора, то есть поставщика и покупателя.  Заслугой авторов также является включение в Указания отдельного подраздела "Учет неотфактурованных поставок", в котором раскрыты их понятие и порядок учета. В ПБУ 5/01 мало говорится об особенностях учета готовой продукции и товаров. Указания восполнили этот пробел, осветив порядок документального оформления операций с этими ценностями, синтетического и аналитического учета этих операций.  Оценивая в целом выход Указаний, безусловно, положительно, следует вместе с тем отметить и ряд недостатков.  В Указаниях освещены вопросы учета товаров в неторговых организациях (раздел 5). Однако почему-то не рассмотрен порядок учета в торговых организациях. В разделе 4 "Учет готовой продукции" не освещены достаточно полно вопросы документального оформления и учета поступления готовой продукции на склад. | **54. Учет приобретения материалов от поставщиков с применением счета 10.**  Порядок формирования информации о наличии и движении материально-производственных запасов регу­лируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/2001), утверждено приказом Минфина ПБУ 5/01 от 9 июня 2001 № 44н.  К материально-производственным запасам относятся различные материалы (сч. 10), готовая продукция (сч. 43), товары, приобретенные для реализации (сч. 41).  Материалы являются предметами труда, которые со­вершают полный оборот в течение одного производствен­ного цикла, поэтому их относят к оборотным активам.  Готовая продукция и товары, являясь продуктом труда, совершают оборот в процессе реализации. Кроме того, готовая продукция и товары, используемые на пред­приятии, становятся предметом труда, совершают пол­ный оборот в течение процесса производства.  Следовательно, все материально-производственные запасы являются материальными оборотными активами.  Согласно положению, материально-производствен­ные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости:  Фактической себестоимостью МПЗ, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на доб. стоимость. К фактич. затратам на приобретение МПЗ относятся: сумма, уплаченная непосредственно поставщику в соответствии с договором, информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материалов, таможенные пошлины, транспортные расходы по их доставке, затраты на хранение материально-производственных запасов, затраты на хранение у поставщика и иные затраты, непосредственно связанные с приобретением.  Приобретение МПЗ от поставщиков может осуществляться в б.у. непосредственно на сч. 10 "материалы" или с применением счета 15 "Изготовление или приобретение материальных ценностей".  В случае если организацией не используются счета 15 «Заготов­ление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», оприходование материалов отражается записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту сче­тов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кре­диторами» и т.п. в зависимости от того, откуда поступили те или иные ценности, и от характера расходов по заготовке и доставке ма­териалов в организацию. При этом материалы принимаются к бух­галтерскому учету независимо от того, когда они поступили - до или после получения расчетных документов поставщика.  Стоимость материалов, оставшихся на конец месяца в пути или не вывезенных со складов поставщиков, в конце месяца отражается по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 60 «Расчеты с по­ставщиками и подрядчиками» (без оприходования этих ценностей на склад). |
|  |  | Внесено дополнение о том, что при определении фактической себестоимости материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный капитал, полученных по договору дарения или безвозмездно, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, включаются также все фактические затраты организации, связанные с приобретением и доставкой материально-производственных запасов.  Как и в ПБУ 5/98, фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и предусмотренных Положением. Требование об отражении в бухгалтерском балансе на конец отчетного года материально-производственных запасов, на которые цена в течение года снизилась, либо которые морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, по цене возможной реализации (если она ниже первоначальной стоимости заготовления (приобретения) перенесено в раздел «Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности». Кроме того, добавлено требование о создании резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов из финансовых результатов организации.  3. Раздел «Отпуск материально-производственных запасов»  Как и в ПБУ 5/98, оценка материально-производственных запасов производится одним из следующих способов:  - по себестоимости каждой единицы; - по средней себестоимости; - по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ФИФО); - по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (метод ЛИФО).  Изменение в принципы оценки материально-производственных запасов новое Положение не внесло.  Как и в ПБУ 5/98, оценка материально-производственных запасов на конец отчетного периода (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) производится в зависимости от принятого метода оценки запасов при их выбытии, то есть по себестоимости каждой единицы запасов, средней себестоимости, себестоимости первых или последних по времени приобретений.  4. Раздел «Раскрытие информации в бухгалтерской отчетности»  Изменения в данном разделе, в основном связаны с исключением принципов оценки и начисления амортизации по малоценным и быстроизнашивающимся предметам. Остальные пункты раздела существенно не изменились.  Как указывалось выше, в данный раздел включено требование о создании резерва под снижение стоимости материальных ценностей за счет финансовых результатов организации и отражении в бухгалтерской отчетности материально-производственных запасов по текущей рыночной стоимости. Информация о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей подлежит раскрытию в бухгалтерской отчетности.  Кроме того, в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности как минимум следующая информация:  - о способах оценки материально-производственных запасов по их группам (видам);  - о последствиях изменений способов оценки материально-производственных запасов;  - о стоимости материально-производственных запасов, переданных в залог. |
| **55. Учет приобретения материалов от поставщиков с применением счета 15.**  Порядок формирования информации о наличии и движении материально-производственных запасов регу­лируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/2001), утверждено приказом Минфина ПБУ 5/01 от 9 июня 2001 № 44н.  К материально-производственным запасам относятся различные материалы (сч. 10), готовая продукция (сч. 43), товары, приобретенные для реализации (сч. 41).  Материалы являются предметами труда, которые со­вершают полный оборот в течение одного производствен­ного цикла, поэтому их относят к оборотным активам.  Следовательно, все материально-производственные запасы являются материальными оборотными активами.  Согласно положению, материально-производствен­ные запасы принимаются к учету по фактической себестоимости:  Фактической себестоимостью МПЗ, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение, за исключением налога на доб. стоимость. К фактич. затратам на приобретение МПЗ относятся: сумма, уплаченная непосредственно поставщику в соответствии с договором, информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением материалов, таможенные пошлины, транспортные расходы по их доставке, затраты на хранение материально-производственных запасов, затраты на хранение у поставщика и иные затраты, непосредственно связанные с приобретением.  Фактич. себест-ть МПЗ, которая не принята к б.у. не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законом.  Приобретение МПЗ от поставщиков может осуществляться в б.у. непосредственно на сч. 10 "материалы" или с применением счета 15 "Изготовление или приобретение материальных ценностей".  В зависимости от принятой организацией учетной политики по­ступление материалов может быть отражено с использованием сче­тов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без ис­пользования их.  В случае использования организацией счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стои­мости материальных ценностей» на основании поступивших в орга­низацию расчетных документов поставщиков делается запись по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценно­стей» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчика­ми», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производ­ства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" в зависимости от того, куда поступили те или иные материальные ценности.  В кредит счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» в корреспонденции со счетом 10 «Материалы» относит­ся стоимость фактически поступивших в организацию и оприходо­ванных материально-производственных запасов.  Сумма разницы в стоимости приобретенных материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимо­сти приобретения (заготовления), и учетных ценах списывается со счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» на счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».  Остаток по счету 15 «Заготовление и приобретение материаль­ных ценностей» на конец месяца показывает наличие материально-производственных запасов в пути.  Предприятия, ведущие заготовительную деятельность (например, консервные заводы по переработке сельско­хозяйственной продукции), могут учитывать затраты по заготовке сырья на регулирующем дополнительном активном счете 15 «Заготовление и приобретение мате­риальных ценностей». На дебете счета отражаются зат­раты по заготовке ценностей, на кредите — оприходова­ние материальных ценностей, причем списание затрат может быть в двух вариантах (тыс. руб.):  а) оприходование материалов по фактической сто­имости:  Дт 10 Кт 15 — 9;  б) оприходование материалов по учетной стоимости:  Дт 10 Кт 15 — 8  и одновременно списание отклонений фактической стоимости от учетной на сч. 16 «Отклонение в стоимос­ти материальных ценностей»:  Дт 16 (активный) К 15 — 1 (положительное откло­нение)  Дт 15 Кт 16 (пассивный) — (если отрицательное отклонение).  Отклонения фактической стоимости запасов от учет­ных цен отражаются на регулирующем дополнительном активно-пассивном счете 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей», на дебете учитывается сумма отклонений, на кредите — списание суммы отклонений в затраты производства. Отклонение может быть поло­жительным при превышении фактической стоимости .над учетной. Счет 16 в этом случае активный и откло­нения списываются (тыс. руб.):  Дт 20 Кт 16 — 1.  Если отклонения отрицательные (фактическая сто­имость ниже учетной) — счет 16 — пассивный и откло­нения сторнируются:  Дт20 Кт 16 —[2]. | **56. Складской учет материалов и его связь с бухгалтерским при сальдовом методе.**  Для обеспечения производственной программы соответствующими материальными ресурсами на предприятиях создаются специализированные склады для хранения основных и вспомогательных материалов, топлива, запасных частей и других материалов. Кроме центральных заводских скла­дов в различных структурных подразделениях организации могут быть кладовые, выполняющие функции промежуточных складов. Каждо­му складу приказом по предприятию присваивается постоянный но­мер, который впоследствии указывается на всех документах, относя­щихся к операциям данного склада. Склады должны быть обеспече­ны исправными весами, измерительными приборами и мерной тарой.  На складах (кладовых) материальные ценности размещают по сек­циям, а внутри них — по группам, типо- и сорторазмерам в штабелях, ящиках, контейнерах, на стеллажах, полках, ячейках, поддонах, что обеспечивает быструю их приемку, отпуск и контроль за соответстви­ем фактического наличия установленным нормам запаса (лимиту).  Учет материалов на складе осуществляет заведующий складом (кладовщик), являющийся материально ответственным лицом, кото­рого принимают на работу, как правило, по согласованию с главным бухгалтером предприятия. С кладовщиком заключается типовой до­говор по установленной форме о полной индивидуальной материаль­ной ответственности.  Если в штатном расписании организации отсутствует должность заведующего складом, то его обязанности могут быть возложены на любого работника организации с его согласия и с обязательным зак­лючением договора об индивидуальной материальной ответственно­сти. От занимаемой должности кладовщик может быть освобожден только после сплошной инвентаризации товарно-материальных цен­ностей и передачи их по акту, утвержденному руководителем пред­приятия.  На каждый номенклатурный номер материалов кладовщик заполняет материальный ярлык и прикрепляет его к месту хранения мате­риалов. В ярлыке указывают наименование материалов, номенклатурный номер, единицу измерения, цену и лимит наличия материалов.  Учет движения и остатков материалов осуществляют в ***картон как учета материалов.*** На каждый номенклатурный номер открывают отдельную карточку, поэтому учет называют сортовым учетом и осуществляют его только в натуральном выражении.  Карточки открывают в бухгалтерии или вычислительной установке и записывают в ней номер склада, наименование материала, марку сорт, профиль, размер, единицу измерения, номенклатурный номер учетную цену и срок годности. После этого карточки передают в склад, и кладовщик заполняет колонки прихода, расхода и остатк.1 материалов.  Запись в карточках кладовщик делает на основании первичны документов (приходных ордеров, требований-накладных и др.) в день совершения операций. После каждой записи выводят остаток материалов. Благодаря этому склад располагает оперативными сведениями о состоянии запасов материалов. Если остаток материалов выше или ниже установленной нормы запасов, то заведующий складом обязан сообщить об этом в отдел снабжения.  Ведение учета материалов допускается также в ***книге учета ма­териалов,*** которая содержит те же реквизиты, что и карточки учета материалов.  В условиях функционирования АСУП и автоматизированного складского хозяйства вместо карточек учета применяют систематичес­ки составляемые ***машинограммы-ведомости движения и остатков материалов.*** В них на основании первичных документов отражают те же данные, что и в карточках складского учета, однако в отличие от них машинограммы-ведомости составляют лишь по складам и мате­риально ответственным лицам. Машинограммы используются для контроля за движением и состоянием материалов на складе и опера­тивного управления производством.  Первичные документы после записи их данных в карточки учета передают в бухгалтерию; сюда же передают лимитно-заборные карты по мере использования лимита, но не позднее 1-го числа следующего месяца. Сдачу документов оформляют реестром, в котором указыва­ют наименование и номера сдаваемых документов.  В цехах, имеющих кладовые, а также в подотчетных организаци­ях (пункты, отделения, заводы) материально ответственные лица (заведующие пунктами и отделениями, мастера заводов) составляют ме­сячные ***отчеты об остатках и движении материалов в подотче­те*** и представляют их в бухгалтерию. В отчетах содержатся сведения об остатках материалов на начало месяца, их поступлении, расходе и остатке на конец месяца. В отчетах мастеров заводов наряду с факти­ческим расходом материалов указывают их расход по норме. Нормативный расход материалов исчисляют в бухгалтерии, где производит­ся, кроме того, и таксировка отчета.  При использовании материальных отчетов отпадает необходи­мость в составлении других документов на расход материалов и уп­рощается учет материалов в подотчете, поскольку в качестве регист­ров аналитического учета используются отчеты материально ответ­ственных лиц. | **57. Особенности оценки материалов при их списании.**  При отпуске МПЗ в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:  - по себ-сти каждой единицы;  - по средней себ-сти;  - по себ-сти первых по времени закупок МПЗ; (ФИФО)  - по себ-сти последних по времени закупок МПЗ. (ЛИФО)  В своей учетной политике организации самостоятельно выбирают метод списания МПЗ.  1. Материалы списываются по средней фактической себестоимости приобретения. Такой вариант применим на небольших предприятиях. МПЗ, используемые организацией в особом порядке (драг. металлы, драг. камни) или запасы, которые не могут обычным образом заменить друг друга, могут оцениваться по себ-сти каждой единицы.  2. Списываемые материалы оцениваются по учетной стоимости с последующим распределением отклонений (на крупных предприятиях). Оценка МПЗ по средней себ-сти производится по каждой группе запасов путем деления общей себ-сти группы запасов на их количество, складывающихся соответственно из себ-сти и количества остатка на начало месяца, и, поступивших запасов в течение данного месяца.  3. Списание материалов в производство по методу ФИФО. Сначала списывают материалы по цене первой закупленной партии, затем — второй партии и так да­лее в порядке очередности, пока не будет отражен общий расход материалов за отчетный период, включая началь­ные остатки. При применении этого метода остатки материалов на конец месяца оцениваются по себестои­мости последних по времени приобретения партий, а в затраты производства отнесены материалы по себестои­мости ранних по времени приобретений. В условиях инфляции (росте цен) метод ФИФО, занижая затраты производства, преувеличивает прибыль, отражаемую в отчетности. Это выгодно предприятиям, имеющим льго­ты по налогообложению, так как они могут использовать прибыль для развития производства.  4). Оценка материалов по методу ЛИФО. Вначале материалы списываются в затраты производства по се­бестоимости последней поступившей партии, затем — по себестоимости предыдущей и т. д. Остатки материалов на конец месяца оцениваются по себестоимости ранних по времени приобретения партий, а в затраты производ­ства списаны материалы по себестоимости поздних по времени приобретения партий. При росте рыночных цен на материалы этот метод вызывает завышение затрат производства и преуменьшает отражаемую в отчетности прибыль. В зарубежной практике этим методом пользу­ется большинство предприятий, чтобы уменьшить плате­жи налога на прибыль и временно высвободить денеж­ные средства для использования их в обороте.  В нашей отечественной учетной практике наиболее распространены первый и второй методы оценки списы­ваемых материалов. Методы ФИФО и ЛИФО давно при­меняются в зарубежной практике и разрешены к исполь­зованию у нас, но широкого применения пока не нашли. |
|  | **Учет материалов в бухгалтерии.** Все первичные документы по движению материалов со складов и подразделений предприятия поступают в бухгалтерию, где они после соответствующего контроля формируются в пачки и передаются затем на вычислительную установку (ВУ). Именно на этой стадии учетного процесса работники бухгалтерии обязаны осуществлять действенный контроль за законнос-11.К), целесообразностью и правильностью документального оформления операции по движению материалов. После проверки первич­ные документы подвергаются таксировке (умножением количества ма­териалов на цену).  Первичные документы по движению материалов могут передавать­ся сразу на ВУ, минуя бухгалтерию, *—* в этом случае контроль первич­ных документов осуществляется работниками ВУ.  Существует несколько вариантов учета материалов в бухгалтерии. При первом варианте в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расхо­ду материалов. Эти карточки отличаются от карточек учета материа­лов лишь тем, что учет материалов в них ведут не только в натураль­ном, но и денежном выражении. По окончании месяца по итоговым данным всех карточек составляют сортовые количественно-суммовые оборотные ведомости аналитического учета и сверяют их с оборота­ми и остатками на соответствующих синтетических счетах и данны­ми карточек складского учета.  При втором варианте все приходные и расходные документы груп­пируют по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в ***оборотные ведомости,*** составляемые в натуральном и денежном выражениях по каждому складу отдельно по соответствующим синтетическим счетам и субсчетам.  Этот вариант значительно уменьшает трудоемкость учета, посколь­ку отпадает необходимость ведения карточек аналитического учета. Однако учет и в этом случае остается громоздким, поскольку в обо­ротную ведомость приходится записывать сотни, а иногда и тысячи номенклатурных номеров материалов.  Более прогрессивным является ***оперативно-бухгалтерский, или сальдовый, метод учета материалов,*** при котором бухгалтерия не дублирует складского сортового учета ни в отдельных карточках ана­литического учета, ни в оборотных ведомостях, а использует в каче­стве регистров аналитического учета карточки учета материалов, ве­дущиеся на складах.  Ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правиль­ность произведенных кладовщиком записей в карточках учета мате­риалов и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В кон­це месяца заведующий складом, а в отдельных случаях работник бух­галтерии, переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек учета материалов в ***ведомость учета остатков материалов на скла­де*** (без оборотов прихода и расхода).  После проверки и визирования работником бухгалтерии ведомость остатков передают в бухгалтерию, где остатки материалов таксируют по твердым учетным ценам и выводят их итоги по отдельным учет­ным группам материалов и в целом по складу.  При сальдовом методе учета материалов поступившие в бухгалте­рию первичные документы по движению материалов после их про­верки и таксировки раскладывают в контрольной картотеке отдельно по приходу и расходу с учетом складов и номенклатурных групп мате­риалов. По данным контрольной картотеки документов составляют ежемесячную статистическую отчетность о движении и остатках важ­нейших видов материалов и топлива. Кроме того, по истечении меся­ца картотеку используют для составления групповых оборотных ве­домостей в суммовом выражении по каждому складу в отдельности. Таких групп бывает несколько десятков (вместо тысяч наименований материалов). Данные этих ведомостей сверяют со стоимостными дан­ными ведомости остатков и с итогами записей в регистрах синтети­ческого учета.  Сальдовый метод учета материалов — один из наиболее эффективных, особенно в условиях ручной обработки учетных данных и малой механизации учета.  При использовании ЭВМ все необходимые регистры при сальдовом методе учета материалов (групповые оборотные ведомости, ведомости остатков, сальдово-счислительные ведомости) составляют на машинах.  Аналитический учет материалов в бухгалтерии с применением ЭВМ можно осуществлять также посредством составления сортовых оборотных ведомостей по номенклатурным номерам на основании поступающих первичных документов. Сверка со складским учетом в этом случае осуществляется вручную. При передаче на ВУ карточек складского учета на их основе разрабатывается сортовая оборотно-счислительная ведомость, в которой сопоставляются исходящий остаток материалов (в количественном и суммовом выражении) по пер­вичным документам, по карточкам складского учета и выявляются отклонения между этими данными.  Оба изложенных варианта аналитического учета материалов с при­менением ЭВМ имеют существенные недостатки, поскольку при сальдовом методе трудоемкой является разработка групповых и сальдово-счислительных ведомостей для сверки данных бухгалтерского и складского учета непосредственно с помощью машин. При составлении только сальдовой ведомости сверку с карточками складского учета производят вручную, что значительно затрудняет поиск и обнаруже­ние ошибок.  При составлении сортовых оборотных ведомостей на ЭВМ ослабляется контроль за ведением складского хозяйства.  В связи с этим целесообразно использовать комбинированный метод аналитического учета материалов, сочетающий прогрессивность сальдовового метода и меньшую трудоемкость разработки регистров поиска ошибок при втором варианте. При комбинорованном методе осуществляется постоянный контроль за складским учетаом и составляются сортовые оборотные (оборотно-счислительные) ведомости. Данные о начальных остатках и оборотах по каждому номенклатурному номеру облегчают поиск ошибок и расхождений. |  |
| **58. Учет списания материалов по разным направлениям.**  Материалы организации расходуются по следующим направлениям:  1. на производственное потребление, хозяйственные нужды, для переработки;  2. на сторону, и в порядке реализации излишних и неликвидных запасов;  3. пришедшие в негодность и морально устаревшие. При выявлении недостач, хищений и порчи;  4. передаются по договорам дарения или безвозмездно;  5. передаются в качестве вклада в уставный капитал других организаций.  Для обеспечения контроля за расходованием материалов и пра­вильного документального его оформления организации осуществля­ют соответствующие организационные мероприятия. Важным условием контроля за рациональным использованием материалов, напри­мер, являются их нормирование и отпуск на основе установленных лимитов. Лимиты рассчитываются отделами снабжения на основе данныx планового отдела об объеме выпуска продукции и норм расхода материалов на единицу продукции.  Отпускаемые материалы должны быть точно взвешены, измерены и подсчитаны.  Порядок документального оформления отпуска материалов зави­сит прежде всего от организации производства, направления расхода и периодичности их отпуска.  Расход материалов, отпускаемых в производство и на другие нуж­ды ежедневно, оформляют ***лимитно-заборными картами, актами списания на производство и др.*** и отражается бух. записями:  Д 20, 23, 25, 26, 29 К 10  Отпуск материалов сторонним организациям или хозяйствам сво­ей организации, расположенным за ее пределами, оформляют ***наклад­ными на отпуск материалов на сторону,*** при этом осуществляются бух. записи:  Д 91 К 10  Д 62, 45 "Товары отгруженные" К 91 "Прочие доходы и расходы".  Д 91 К 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 68 "Расчеты по налогам и сборам" начисляется НДС.  Выявленные недостачи по сличительным инвентаризационным ведомостям оформляются проводкой:  Д 94 К 10  Д 73 К 94 на виновных лиц  Д 20, 23, 25 К 10 на затраты в пределах норм естественной убыли  Д 91 К 94 на убытки, если не выявлено виновное лицо.  Пришедшие в негодность материалы в следствии морального износа или в случае порчи списываются по актам бух. проводкой:  Д 91 К 10  Такой же записью отражается и безвозмездная передача, дарение, которая оформляется приказами, накладными, договорами.  Материалы, переданные в уставный капитал других организаций:  Д 91 К 10  При ликвидации чрезвычайных ситуаций материалы списываются проводкой по актам:  Д 99 К 10. | **59. Ведомость №10 "Движение материальных ценностей".** | **60. Контроль за использованием материальных ценностей.**  Производственные запасы составляют значительную часть стои­мости имущества предприятия, а затраты материальных ресурсов в некоторых отраслях доходят до 90% и более в себестоимости продук­ции. Именно поэтому усиление контроля за состоянием производствен­ных запасов и рациональным их использованием оказывает существен­ное влияние на рентабельность предприятия и его финансовое поло­жение.  Основным направлением повышения эффективности использова­ния производственных запасов является внедрение ресурсосберега-ющих, малоотходных и безотходных технологий.  Рациональное использование запасов зависит также от полноты сбора и использования отходов и обоснованной их оценки.  Существенное значение для сохранности производственных запа­сов имеет наличие технически оснащенных складских помещений с современными весоизмерительными приборами и устройствами, по­зволяющими механизировать и автоматизировать складские операции и складской учет.  Важное условие повышения эффективности использования мате­риальных ресурсов — усиление личной и коллективной ответствен­ности и материальной заинтересованности рабочих, руководителей и специалистов структурных подразделений в рациональном использо­вании указанных ресурсов.  Одно из условий рационального использования производственных ресурсов — нормирование складских запасов и материальных затрат.  Под нормой производственного запаса понимают средний в тече­ние года запас каждого вида материалов, принимаемый как переходя­щий запас на конец планируемого года. Эта норма измеряется в днях среднесуточного потребления каждого вида материалов.  Предприятия должны стремиться к соблюдению норм производ­ственных запасов каждого вида материалов, поскольку их излишек приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, а недо­статок — к срыву производственного процесса.  Существенно улучшить учет производственных запасов можно, совершенствуя применяемые документы и учетные регистры, т.е. бо­лее широко используя накопительные документы (лимитно-заборные и комплектовочные карты, ведомости и др.), предварительную выпис­ку документов по движению материалов и оперативных документов на вычислительных машинах, карточки складского учета в качестве расходного документа по отпущенным материалам (бездокументаль­ной системы оформления расхода материалов) и др. |